

Finanzwissenschaftliche und volkswirtschaftliche Studien

Herausgegeben von

Dr. Karl Bräuer

o. Professor der Staatswissenschaften an der Universität Breslau

Heft 22

---

# Die Bundes-Einkommensteuer der Vereinigten Staaten von Amerika

Von

Dr. Rudolf Strecke

Diplom-Volkswirt

Mit 2 Kurven im Text



Jena

Verlag von Gustav Fischer

1931

*Verlag von Gustav Fischer in Jena*

Bibliothek der Finanzwissenschaft

Veröffentlichungen des Instituts für Finanzwissenschaft an der Universität Breslau  
Herausgegeben von Professor Dr. Karl Bräuer, Breslau

Band 1:

# Die Lehre von der Steuerüberwälzung

(The Shifting and Incidence of Taxation)

Von

**Edwin R. A. Seligman**

McVikar Professor of Political Economy, Columbia University

Nach der 5. durchgesehenen Auflage herausgegeben von

Prof. Dr. Karl Bräuer, Breslau

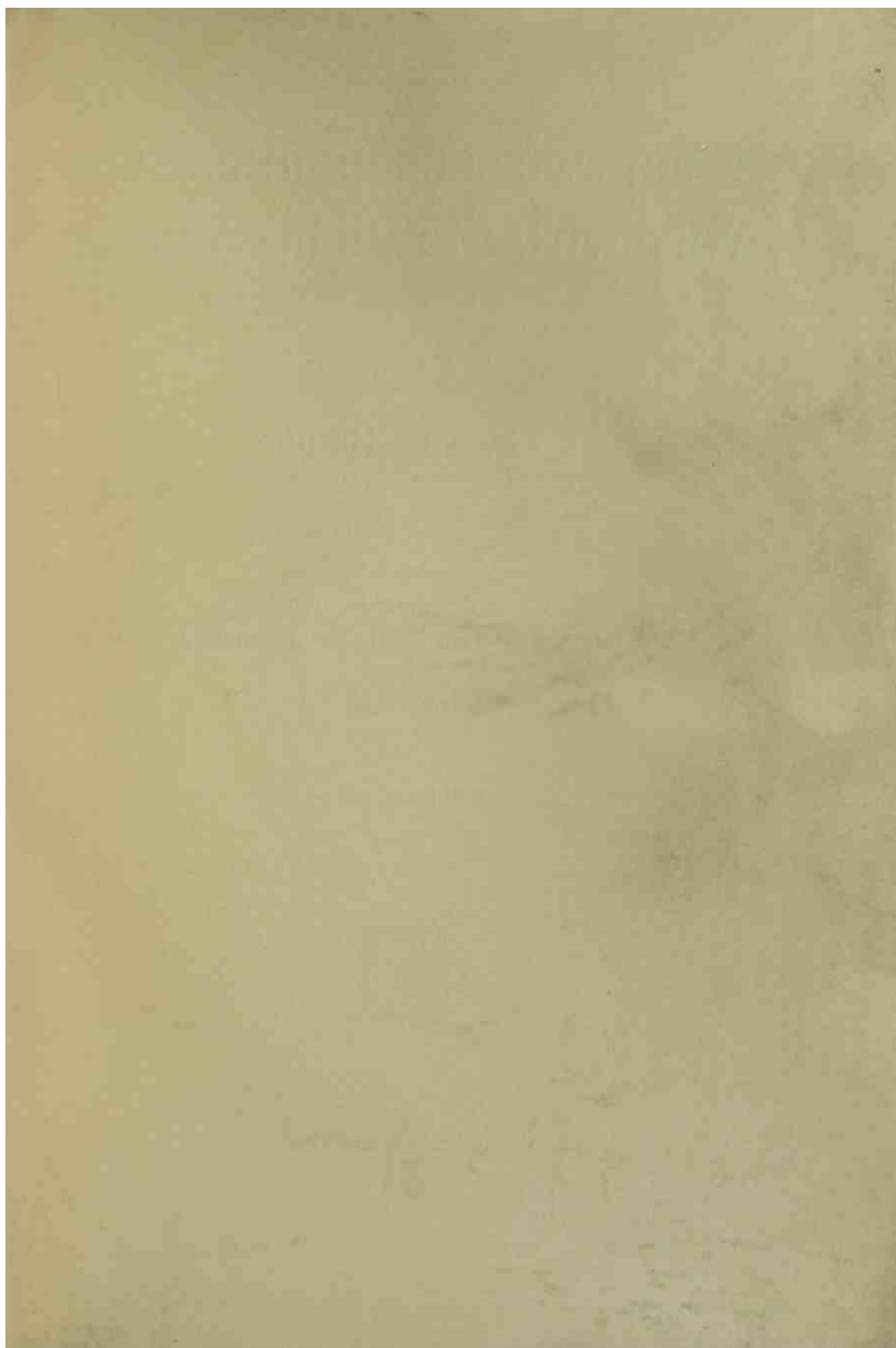
Uebersetzung von Lektor Georg Albers

Mit 5 Figuren im Text

XVI, 401 S. gr. 8° 1927 Rmk 17.50, geb. 19.—

Inhalt: Einleitung: Terminologie. — I. Teil. **Geschichte der Lehre von der Steuerinzidenz.** I. Die älteren Theorien. 1. Abhandlungen, die allgemeine Verbrauchsteuern besprechen. 2. Abhandlungen, die eine Alleinststeuer auf Luxuswaren befürworten. 3. Abhandlungen, die eine Alleinststeuer auf Gebäude befürworten. 4. Abhandlungen, die eine allgemeine Vermögensteuer befürworten. 5. Abhandlungen, die eine Alleinststeuer auf Grundbesitz befürworten. 6. Abhandlungen, in denen einem mehr eklektischen System der Vorzug gegeben wird. — II. Die modernen Theorien. 1. Die physiokratische Theorie. 2. Die absolute Theorie. 3. Die Diffusionstheorie. 4. Die Kapitalisierungstheorie. 5. Die eklektischen Theorien. 6. Die agnostische Theorie. 7. Die sozialistische Theorie. 8. Die quantitative oder mathematische Theorie. — II. Teil. **Die Lehre von der Steuerinzidenz.** 1. Allgemeine Grundsätze. 2. Steuern auf Ackerland. 3. Steuern auf städtischen Grund- und Gebäudebesitz. 4. Inzidenz der Steuern auf Kapitalvermögen und Zinsen. 5. Steuern auf Gewinne. 6. Steuern auf Arbeitslöhne. 7. Andere Steuern: Kopfsteuern, Erbschaftsteuern, die Akzise, Einfuhr- und Ausfuhrzölle, Stempelsteuern auf Geschäfte an der Effekten- und Produktenbörse, Einkommensteuern. Anhang: Einkommensteuer und Freishöhe. a) Ueberwälzung von Sondereinkommensteuern, b) Ueberwälzung einer allgemeinen Einkommensteuer, c) Die Theorie des Geschäftsmannes, d) Indirekte Auswirkungen einer Einkommensteuer. 8. Schlußfolgerungen: Optimismus und Pessimismus, Allgemeine Richtlinien, steuerpolitische Folgerungen. — Schriftsteller-Verzeichnis. Sachregister.

Bei der Uebertragung ins Deutsche waren zahlreiche Widerstände zu überwinden, die namentlich darin bestanden, die Umgießung in finanztheoretische Formen dort vorzunehmen, wo im deutschen wissenschaftlichen Sprachgebrauch analoge Begriffe entweder fehlen oder doch in anderer Weise ausgebildet worden sind. Zweifelsfragen wurden in gemeinschaftlichen Sitzungen zwischen dem Uebersetzer und finanzwissenschaftlichen Sachverständigen zu klären versucht, und auch der die deutsche Sprache beherrschende Verfasser hat hierbei mitgewirkt, indem er den Text der Uebersetzung selbst Satz für Satz nachprüfte. Die deutsche Ausgabe unterscheidet sich von der englischen dadurch, daß das Literaturverzeichnis weggelassen und dafür ein ausführliches Sachregister angefügt wurde, das dazu beitragen soll, den reichen Inhalt dieses Werkes dem deutschen Leser zu erschließen.



# Finanzwissenschaftliche und volkswirtschaftliche Studien

herausgegeben von

**Dr. Karl Bräuer**

o. Professor der Staatswissenschaften an der Universität Breslau

Heft 22:

**Die Bundes-Einkommensteuer  
der Vereinigten Staaten von Amerika**

Von

**Dr. Rudolf Strecke**

Diplom-Volkswirt

Mit 2 Kurven im Text



Jena  
Verlag von Gustav Fischer  
1931



TES0028603

IX 193

# Die Bundes-Einkommensteuer der Vereinigten Staaten von Amerika

Von

Dr. Rudolf Strecke

Diplom-Volkswirt

Mit 2 Kurven im Text



Jena  
Verlag von Gustav Fischer  
1931

N.ro INVENTARIO

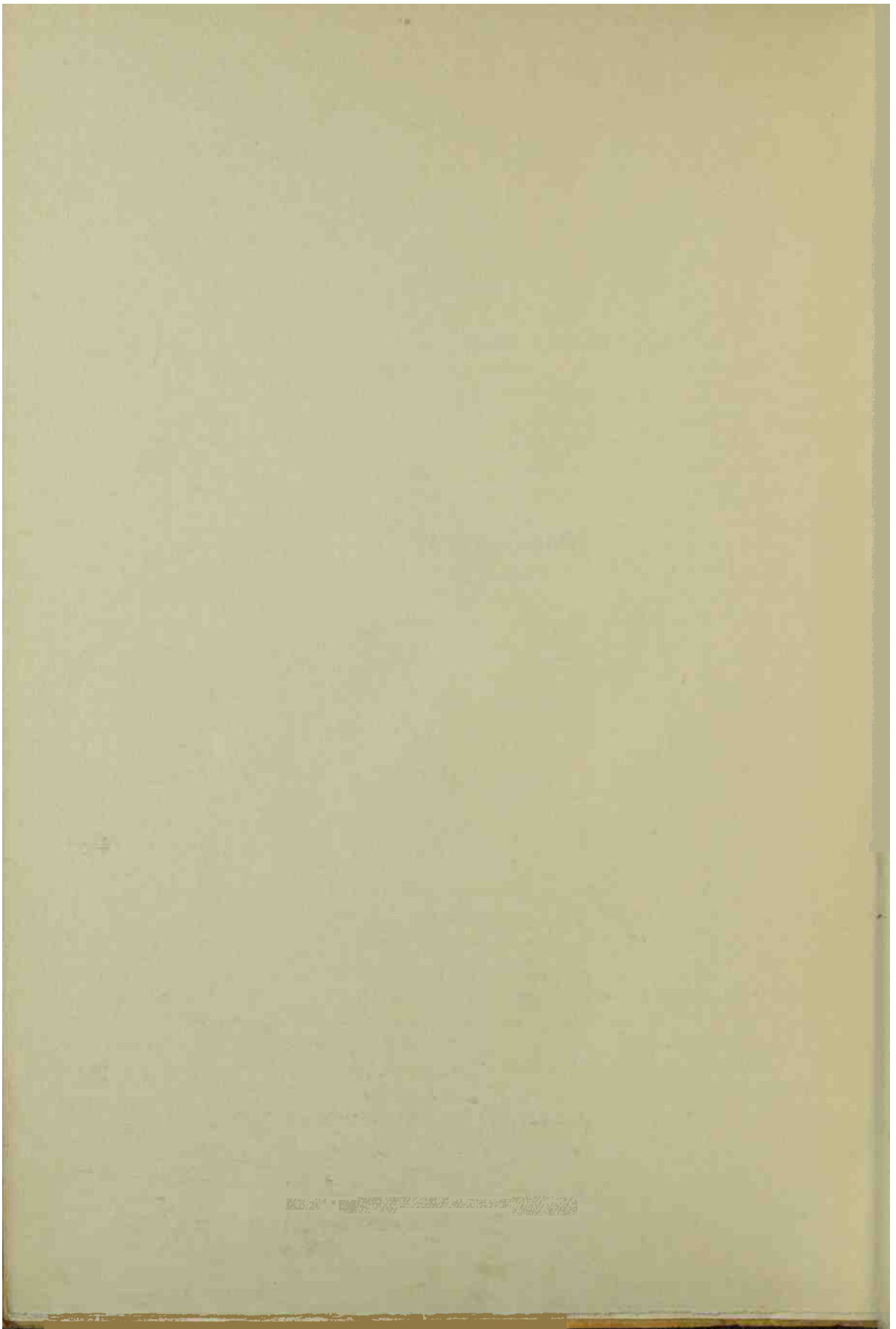
PRE 15826

Alle Rechte vorbehalten

Printed in Germany

Fürstl. priv. Hofbuchdruckerei (F. Mitzlaff) Rudolstadt i. Thür.

Meinen Eltern



## Vorwort.

Die tiefgreifenden Veränderungen, die während der letzten Jahrzehnte im Verhältnis des amerikanischen Bürgers zum amerikanischen Staat eingetreten sind, finden ihren Ausdruck auch in einem grundlegenden Wandel des amerikanischen Bundessteuersystems. Noch am Anfang dieses Jahrhunderts kam die geringe steuerliche Belastung des Amerikaners durch die Union einer fast völligen Steuerfreiheit gleich, die man jenseits des Ozeans nahezu als einen Bestandteil der verfassungsmäßig verbürgten Freiheit ansah. Gar bald aber vollzog sich der Ausbau der amerikanischen Bundessteuern in einem Umfange, der vom „Privileg steuerlicher Freiheit“ nichts mehr übrig ließ.

Das gewaltige wirtschaftliche Übergewicht, das die Vereinigten Staaten nach der Beendigung des Weltkrieges über die Alte Welt erlangten, mußte eine Untersuchung der veränderten Finanz- und Steuerstruktur der Union reizvoll erscheinen lassen. Im Rahmen der vorliegenden Sammlung ist bereits eine Anzahl von Arbeiten über das amerikanische Finanz- und Steuerwesen veröffentlicht worden. Hierbei durfte eine Studie über die amerikanische Bundeseinkommensteuer nicht fehlen, bildet doch diese Steuerform seit ihrer Neueinführung im Jahre 1913 bis zum heutigen Tage das Rückgrat des amerikanischen Bundessteuersystems.

Die Bearbeitung der vorliegenden Studie erfolgte fast gänzlich auf Grund von amerikanischem Quellenmaterial. Seine Beschaffung wurde in hohem Maße durch das Institut für Finanzwissenschaft an der Universität Breslau erleichtert, das in seiner Bücherei fast sämtliche einschlägigen Gesetzestexte, Parlamentsberichte, Jahresberichte des amerikanischen Schatzamts, Einkommensteuerstatistiken usw. aufweist und fehlendes Material im Wege des Schriftenaustausches insbesondere durch das Amerikanische Schatzamt sowie den National Industrial Conference Board beschaffte. Allen diesen Stellen sei für ihr jederzeit bewiesenes Entgegenkommen gedankt.

Bei der weitverzweigten Problematik der Einkommensbesteuerung mußte im Rahmen der vorliegenden Arbeit mancherlei Beschränkung geübt werden. Der Verfasser bedauert vor allem, daß es wegen widriger Umstände nicht möglich war, dem Verwaltungsproblem der Bundeseinkommensteuer größere Aufmerksamkeit zuzuwenden. Liegt doch in der Steuerpsychologie des Steuerzahlers und ihrer Berücksichtigung durch die Steuergesetzgebung und -verwaltung zum großen Teil der fiskalische Erfolg, sowie die nationaltypische Eigenart einer Steuer begründet.

Die Anregung zu dieser Studie verdanke ich meinem hochverehrten Lehrer, Herrn Professor Dr. Karl Bräuer, der meine Arbeit auch in ihrem weiteren Verlauf in jeder Hinsicht unterstützt hat, und dem ich für seine Förderung zu tiefstem Dank verpflichtet bin. Für das Mitlesen der Korrekturbogen habe ich Herrn Assistenten Dr. Theil, Breslau, verbindlichst zu danken.

Oppeln, den 15. März 1931.

Der Verfasser.

---

## Inhalts-Verzeichnis.

	Seite
Einleitung . . . . .	I
A. Die Entwicklung der amerikanischen Bundeseinkommensteuer . . . . .	6
1. Verfassungsmäßige Grundlagen des amerikanischen Bundessteuersystems . . . . .	6
2. Die Bundeseinkommensteuer während des amerikanischen Bürgerkrieges . . . . .	7
3. Die Bemühungen um die Wiedereinführung der Bundeseinkommensteuer . . . . .	11
4. Die Bundeseinkommensteuer während des Weltkrieges . . . . .	14
5. Die Periode des Steuerabbaues . . . . .	18
B. Das Subjekt der Besteuerung . . . . .	48
C. Das Objekt der Besteuerung . . . . .	53
I. Das Einkommen der Einzelpersonen.	
1. Die gesetzliche kasuistische Umschreibung des steuerlichen Einkommensbegriffes . . . . .	53
2. Grundsätzliche Einzelfragen und ihr Einfluß auf den Einkommensbegriff . . . . .	55
a) Receipt oder accrual basis . . . . .	55
b) Die Gewinne aus Vermögenswerten . . . . .	57
c) Die „stock-Dividenden“ . . . . .	63
d) Einkünfte aus Versicherungsgesellschaften . . . . .	68
e) Die Ersparnisse . . . . .	69
f) Die Behandlung der Nutzungen . . . . .	70
a) Der Mietwert der im eigenen Hause benutzten Wohnung . . . . .	70
β) Die steuerliche Behandlung des Verbrauchs an selbstproduzierten landwirtschaftlichen Gütern . . . . .	70
g) Erbschaften und Schenkungen . . . . .	71
h) Die Unkosten . . . . .	72
a) Die Gestehungskosten . . . . .	73
β) Die Reparaturen . . . . .	74
γ) Meliorationen und Neubauten . . . . .	75
δ) Die Berücksichtigung von Verlusten . . . . .	76
ε) Bezahlte Steuern . . . . .	78
i) Die sozialen Abzüge . . . . .	79
II. Ertrag (Einkommen) der Körperschaften.	
1. Der Gedanke der Körperschaftsbesteuerung in den Vereinigten Staaten . . . . .	82
2. Die Sonderbesteuerung einzelner Körperschaften im Bürgerkrieg . . . . .	84
3. Die moderne Einkommensbesteuerung der Körperschaften . . . . .	85

	Seite
a) Die Umschreibung des körperschaftlichen Einkommensbegriffes bei inländischen Gesellschaften . . . . .	85
a) Die deductions . . . . .	86
a 1) Die Unkosten . . . . .	86
Die Verluste . . . . .	88
Die wertlosen Forderungen . . . . .	88
Meliorationen und Neubauten . . . . .	89
Bezahlte Steuern . . . . .	89
a 2) Die Abzüge für Wertverminderung . . . . .	89
a 3) Die Dividenden . . . . .	90
β) Die credits . . . . .	91
b) Ausländische Gesellschaften . . . . .	91
c) Zusammenfassung . . . . .	92
D. Der Steuertarif . . . . .	94
1. Bürger der Vereinigten Staaten und ansässige Ausländer . . . . .	94
2. Nichtansässige Ausländer . . . . .	102
3. Körperschaften . . . . .	102
E. Die Technik der Einkommensteuererhebung . . . . .	104
1. Quellenprinzip, Veranlagungsprinzip und Benachrichtigung an der Quelle . . . . .	104
2. Die Steuerzahlung . . . . .	107
3. Die Entwicklung der Einkommensteuerverwaltung des Bundes . . . . .	109
F. Exkurs: Die einzelstaatlichen Einkommensteuern . . . . .	121
Rückblick und Ausblick . . . . .	126
Quellen und Literatur. Register . . . . .	130



## Einleitung.

Als im Jahre 1913 die amerikanische Bundeseinkommensteuer wieder eingeführt wurde, hatte sie zwar bereits eine geschichtliche Vergangenheit, aber noch keine Tradition aufzuweisen. Nur während eines Dezenniums in der Zeit des amerikanischen Bürgerkrieges haben die Vereinigten Staaten tatsächlich eine Einkommensteuer erhoben, um sie nachher für Jahrzehnte aus dem Steuersystem der Union wieder verschwinden zu lassen. Zwar hat man sich dann noch zeitweilig rein gedankemäßig mit dem Problem der Einkommenbesteuerung beschäftigt, aber das reichte nicht aus, um das Fehlen der Tradition, der lebendigen Überlieferung zu ersetzen. Wenn auch manche Bestimmung des Gesetzes von 1913 in Anlehnung an die Gesetzgebung des amerikanischen Bürgerkrieges geschaffen wurde, so machte sich in entscheidenden Momenten doch der Mangel an praktischer Erfahrung bemerkbar, die zur Verwaltung eines so schwierigen Steuergesetzes wie der Einkommensteuer nötig ist.

Zur Zeit der Wiedereinführung der amerikanischen Bundeseinkommensteuer blickten die europäischen Staaten bereits auf eine über 100 Jahre reichende Erfahrung mit dieser Steuerform zurück. Im engsten Zusammenhang mit den steuertechnischen Erfahrungen aus Steuerformen, die man als Vorgänger der Einkommensteuer betrachten kann, und in engster Berührung mit den Erfahrungen, die die nur schrittweise erfolgte Modernisierung der Einkommensteuer (vor allem an Reaktionen des Steuerwiderstandes) brachte, ist in der alten Welt eine Reihe von Einkommensteuern geschaffen worden, die auf die in den verschiedenen Staaten herrschende besondere Steuerpsychologie zugeschnitten sind, und von denen fast jede eine typisch nationale Eigentümlichkeit aufweist.

Die in den verschiedenen Ländern voneinander abweichende Haltung der Steuerzahler gegenüber dem Staat und seinen Einrichtungen hat auch bei der Gestaltung der einzelnen Einkommen-

steuern eine wichtige Rolle gespielt. Wohl überall ist die Einführung der Einkommensteuer auf starken Widerspruch gestoßen. Man sah in ihren progressiven Sätzen eine Strafe für den Reichtum und äußerte mit Bezug auf die Steuerdeklaration stärksten Widerwillen gegen die Einmischung des Staates in die inneren Verhältnisse der Steuerzahler. Der dringende Finanzbedarf der Staaten zwang indessen dazu, diese Einwürfe zu übergehen, das Einkommen dennoch zu besteuern und dabei den Steuerwiderstand möglichst herabzumindern. So erkennt man, um nur einiges herauszugreifen, im Quellenprinzip und abatement-System der englischen Einkommensteuer, sowie im partranche-System der französischen Einkommensteuer Versuche, die Entrichtung der Steuer für den Steuerzahler erträglich zu gestalten. Aus demselben Grunde mußte man sich, wie die englische und die französische Einkommensteuer zeigen, zur Feststellung der steuerlichen Leistungsfähigkeit oft mit äußeren Merkmalen begnügen, weil sonst bei tieferem Eindringen in die persönlichen Verhältnisse der Steuerzahler deren Widerstand die Durchführung der Einkommensteuer sehr erschwert, wenn nicht unmöglich gemacht hätte. Hingegen hat die preußische Staatsautorität eine verhältnismäßig reibungslose Durchführung der preußischen Deklarationseinkommensteuer ermöglicht.

Die Entwicklung der Einkommensteuer aus älteren Steuerformen hat in einem über lange Zeiträume reichenden Prozeß Steuerverwaltung und Steuerzahler mit gewissen steuerlichen Praktiken vertraut gemacht und eine bestimmte Steuertradition geschaffen, die die Durchführung der Einkommensteuer wesentlich erleichtert hat. So ist England auf dem Wege über die monthly assessments und die assessed taxes, Deutschland über die preußischen Kopf-, Klassen- und klassifizierte Einkommensteuer einerseits, und über die einzelstaatlichen Ertragsteuern andererseits zur modernen Einkommensteuer gelangt, während Frankreich seine Einkommensteuer in engster Anlehnung an die Methoden der französischen Ertragbesteuerung entwickelt hat.

Alle diese Entwicklungsmomente fehlen bei der amerikanischen Bundeseinkommensteuer. Seit Begründung der amerikanischen Union bestanden ihre Einnahmequellen in einigen Verbrauchsabgaben sowie in den Zöllen und Landverkäufen, wobei das Schwergewicht auf den Zöllen lag. Vom Jahre 1849 ab, als die aus der inneren Besteuerung herrührenden Einkünfte der Union aufhörten zu fließen, bildeten die Zölle und der Erlös aus Landver-

kaufen sogar die einzigen wesentlichen Einnahmequellen<sup>1)</sup>. Erst der amerikanische Bürgerkrieg hat das Rückgreifen auf die innere Besteuerung wieder notwendig gemacht, und es gesellte sich zu den Zöllen ein System von Aufwand-, Vermögensverkehr-, Transport-, Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuern, wozu noch eine Einkommensteuer und eine Steuer auf die National- und Notenbanken trat<sup>2)</sup>. Nach dem Bürgerkriege wurde der größte Teil dieser Steuern jedoch wieder abgebaut, und seit 1883 enthielt das amerikanische Bundessteuersystem nur noch die Steuern auf Branntwein, Bier und Tabak sowie die Abgabe, die die Nationalbanken nach Maßgabe ihres Notenumlaufs zu zahlen hatten. Erst im Jahre 1913 gelangte dann, wie bereits erwähnt, die Bundeseinkommensteuer wieder zur Erhebung.

So bot noch im ersten Jahrzehnt des 20. Jahrhunderts das Steuersystem der Vereinigten Staaten von Amerika ein Bild, das sich in wesentlichen Zügen von den Steuersystemen in anderen modernen Staaten unterschied. Beruhten deren Steuersysteme schon seit langem darauf, neben den Steuerquellen der unbeweglichen Vermögenswerte und des Verbrauchs vor allem die beweglichen Werte, wie sie im Ertrag bzw. Einkommen in Erscheinung treten, zur steuerlichen Lastentragung heranzuziehen, ja waren die auf die beweglichen Werte gelegten Steuern in diesen Staaten vielfach die Hauptquelle steuerlicher Einkünfte geworden, so entnahm der amerikanische Bund, wenn man von der Zeit des amerikanischen Bürgerkrieges absieht, seine Steuern im wesentlichen aus der Verbrauchsbesteuerung. Dies wirkt um so bemerkenswerter, als auch die steuerlichen Einkünfte der amerikanischen Einzelstaaten in der Hauptsache aus den unbeweglichen Vermögenswerten, besonders aus dem Grundbesitz geschöpft wurden<sup>3)</sup>. So ergab sich der eigenartige Zustand, daß noch bis in die neueste Zeit hinein in dem wirtschaftlich hoch entwickelten

<sup>1)</sup> Vgl. die Tabellen auf S. 389 des Annual Report of the Secretary of the Treasury for . . . 1924.

<sup>2)</sup> Vgl. Richard Büchner, Die Finanzpolitik und das Bundessteuersystem der Ver. Staaten von Amerika von 1789—1926, S. 28 ff. (Finanzwiss. u. volkswirtschaftl. Studien, herausgeg. von Karl Bräuer, Heft 3, Jena 1926).

<sup>3)</sup> Die wenigen und unbedeutenden Einkommensteuern, die von den Staaten Virginien, Nord-Carolina, Süd-Carolina und Louisiana erhoben wurden, vermögen das Bild nicht wesentlich zu ändern. Erst vom Jahre 1911 ab gewann die einzelstaatliche Einkommenbesteuerung einigermaßen an Bedeutung.

Amerika mit seinen mächtigen Finanzzentren gerade die leistungsfähigste Steuerquelle, das Einkommen, unmittelbar steuerfrei war.

Es befand sich also das amerikanische Bundessteuerwesen im Gegensatz zum hochentwickelten Wirtschaftsleben dieses Landes, sowie im Gegensatz zur Finanzverfassung anderer Kulturstaaen in einem auffällig wenig ausgebildeten Zustand. Vergeblich sucht man in der amerikanischen Steuergeschichte jene kontinuierliche organische Entwicklungslinie, wie sie bei den großen europäischen Einkommensteuern zu finden ist. So stand die Union im Jahre 1913 mit der Durchführung der Bundeseinkommensteuer vor einem völlig neuen und sehr schwierigen Problem. Einmal war die Steuerverwaltung mit der Durchführung der Einkommensteuer nicht vertraut, und außerdem stand der amerikanische Steuerzahler, der das bisherige Fehlen der direkten Steuern als wesentlichen Zug des amerikanischen Freiheitsideals angesehen hatte, der Einkommensteuer völlig ratlos gegenüber. Zwar hat gerade auf verwaltungsmäßigem Gebiete die im Jahre 1911 eingeführte Wisconsin-Einkommensteuer dem Einkommensteuergedanken in Amerika bahnbrechende Dienste geleistet, aber die Zeitspanne von 1911 bis 1913, dem Jahr der Einführung der Bundeseinkommensteuer, war zu kurz, als daß man die Bedeutung der Wisconsin-Einkommensteuer hierin überschätzen könnte.

Dabei waren die Aussichten für eine erfolgreiche Verwaltung der Einkommensteuer nicht ungünstig. War doch die Einkommensteuer des Jahres 1913 nicht hauptsächlich aus fiskalischen Rücksichten, sondern aus dem Gedanken des Lastenausgleichs zu Gunsten der agrarischen südlichen und westlichen Einzelstaaten ins Leben getreten. Diese ohne besondere fiskalische Notwendigkeiten beschwerte Zweckbestimmung der Bundeseinkommensteuer ermöglichte die Anwendung eines sehr mäßig gehaltenen Tarifs, hätte den Steuerwiderstand und die verwaltungsmäßigen Schwierigkeiten der Einkommensteuer in erträglichen Grenzen gehalten und die Steuerverwaltung sicherlich gar bald in die Lage versetzt, dieser Schwierigkeiten Herr zu werden. Der Ausbruch des Weltkrieges aber brachte für die Vereinigten Staaten ein rapides Anwachsen des Finanz- und Steuerbedarfs mit sich und veranlaßte den Ausbau der Einkommensteuer bis weit über die Grenze des Erträglichen. Die verwaltungsmäßigen Probleme häuften sich in einer Weise, daß ihnen ein solch junger Steuerverwaltungsapparat, wie es das amerikanische Schatzamt hinsichtlich der Einkommensteuer war, unmöglich gewachsen sein

konnte. Zwar war, fiskalisch gesehen, die Einkommensteuer der Union ein voller Erfolg, welcher der amerikanischen Steuerverwaltung alle Ehre macht. Aber das schnelle Tempo der Entwicklung und die kurze Erfahrungszeit haben die Amerikaner wenig dazu kommen lassen, den Ausbau der Einkommensteuer im Zusammenhang mit der Psychologie der amerikanischen Steuerzahler durchzuführen. Die Amerikaner mußten in der Eile auf die Methoden europäischer Einkommensteuern zurückgreifen, so daß wir heute in dem Sinne, wie wir von einer „preußischen“, „englischen“ und „französischen“ Einkommensteuer reden, von einer „amerikanischen“ Einkommensteuer als Typus nicht sprechen können. Die heutige amerikanische Bundeseinkommensteuer ist eine gut funktionierende Steuer, aber sie ist eine übernommene, im wesentlichen an europäische Vorbilder angelehnte Steuerform.

---



## A. Die Entwicklung der amerikanischen Bundeseinkommensteuer.

### 1. Verfassungsmäßige Grundlagen des amerikanischen Bundessteuersystems.

Zwei Eigenheiten der amerikanischen Bundesverfassung sind es hauptsächlich, die auf den Werdegang des amerikanischen Bundessteuersystems tiefgreifenden Einfluß ausgeübt haben: einmal das Trennungsprinzip, das die Machtsphären von Bund und Gliedstaaten voneinander klar scheidet und dann die Tatsache, daß man an dem ursprünglichen Verfassungstext von 1789 nach Möglichkeit festgehalten hat, und daß sich eine Verfassungsänderung nur unter den größten Schwierigkeiten durchsetzen konnte.

Die Steuerhoheit der amerikanischen Einzelstaaten ist verfassungsmäßig lediglich durch das Verbot beschränkt, Abgaben auf die Ein- und Ausfuhr sowie Tonnengelder zu erheben (Art. I, sec. 10 § 2). So konnten sich die Steuersysteme der Einzelstaaten unabhängig neben dem Steuersystem des Bundes entwickeln.

Die bundesstaatliche Steuerhoheit bestand in dem Recht, Steuern, Zölle, Abgaben und Akzisen aufzuerlegen und einzutreiben (Art. I, sec. 8 § 1). Drei wichtige Bestimmungen schränkten aber dieses Recht des Bundes erheblich ein:

1. Alle Zölle, Abgaben und Akzisen sollen in den Vereinigten Staaten gleichmäßig sein (Art. I, sec. 8 § 1).
2. Keine Steuer und kein Zoll darf auf Gegenstände gelegt werden, die aus dem Staate ausgeführt werden (Art. I, sec. 9 § 5).
3. Keine Kopf- und andere direkte Steuer darf auferlegt werden außer im Verhältnis zur Einwohnerzahl (Art. I, sec. 9 § 4).

Besonders wichtig ist hiervon die letzte der drei Bestimmungen, die sogenannte „Apportionierungsklausel“. Sie nötigte die Union,

jede direkte Steuer zuerst „im Verhältnis zur Einwohnerzahl“ auf die einzelnen Staaten umzulegen, denen es überlassen blieb, auf welche Weise sie die Umlage zur Erhebung bringen wollten. Lange hat diese Klausel die Entfaltung des bundesstaatlichen Steuersystems, besonders aber die Einführung einer Bundeseinkommensteuer gehemmt. Und es hat großer Anstrengungen bedurft, um durch Beseitigung dieser Bestimmung den Weg für die Bundeseinkommensteuer frei zu machen.

## 2. Die Bundeseinkommensteuer während des amerikanischen Bürgerkrieges.

Nachdem bereits im Jahre 1814 Alexander J. Dallas den vergeblichen Vorschlag gemacht hatte, eine Bundeseinkommensteuer einzuführen, erschien diese Steuerform in der Union zum ersten Male während des amerikanischen Bürgerkrieges. Sowohl die Nordstaaten als auch die gegnerischen konföderierten Staaten bedienten sich ihrer, um für ihren vermehrten Finanzbedarf Deckung zu finden.

Die Einkommensteuer der Nordstaaten, die allein für die spätere Entwicklung von Interesse ist und deshalb hier zur Darstellung gelangen soll, war als Ausgleich zugunsten der westlichen und südwestlichen agrarischen Gebiete gedacht, die ohne Besteuerung des beweglichen Vermögens, wie sie in der Einkommensteuer vorgesehen war, die Hauptsteuerlast zu tragen hatten<sup>1)</sup>.

Bei den Parlamentsverhandlungen, die der Einführung der Einkommensteuer vorangingen, spielte die Frage der Verfassungsmäßigkeit eine große Rolle. Nach der Apportionierungsklausel der amerikanischen Verfassung war ja dem Bunde das Auflegen einer Einkommensteuer anders als im Verhältnis zur Einwohnerzahl nicht gestattet, und diese Bestimmung erwies trotz des dringenden Finanzbedarfs insofern ihre starre Kraft, als man das Wesen der aufzulegenden direkten Einkommensteuer verleugnen mußte, um überhaupt dem Bunde die dringend benötigten Mittel erschließen zu können. Man gab die Einkommensteuer als eine „indirekte“ Steuer aus und reihte sie unter die „duties and excises“ ein. Dadurch umging man das Hindernis der Apportionierungsklausel und versprach sich außerdem durch die Berücksichtigung

<sup>1)</sup> Siehe Seligman, *The Income Tax*. New York 1921, S. 430 ff.; desgl. J. A. Hill, *The Civil War Income Tax* (*Quart. Journ. of Economics* VIII, 1894).

der öffentlichen Meinung, die gegen jegliche direkte Besteuerung eingenommen war, ein weit höheres Steueraufkommen<sup>1)</sup>.

Am 5. August 1861 erließ der Bund sein erstes Einkommensteuergesetz<sup>2)</sup>, das indessen nicht zur Durchführung gelangte. Noch bevor der 30. Juni, der Fälligkeitstag der ersten Einkommensteuerabgabe, verstrichen war, war über ein neues Gesetz verhandelt worden, das mit dem 1. Juli 1862<sup>3)</sup> in Kraft trat. Es enthielt wieder eine „Income Duty“ und daneben eine Anzahl von Sondereinkommensteuern, auf Grund deren Verkehrsunternehmen, Banken, Trustgesellschaften und Versicherungsgesellschaften teils nach ihren Obligationenzinsen und teils nach ihren Dividenden besteuert wurden.

Aber auch dieses Gesetz genügte dem gesteigerten Finanzbedarf der Union nicht, und bald wurde ein neues Steuergesetz nötig, das am 30. Juni 1864<sup>4)</sup> in Kraft trat. Bei den Beratungen hierüber wurde heftig um die Frage gestritten, ob ein proportionaler oder ein progressiver Tarif eingeführt werden sollte. Man erklärte den progressiven Tarif als eine Strafe für Reichtum<sup>5)</sup> und meinte, er bedeute nichts weniger als eine Vermögenskonfiskation und verleite zur Steuerumgehung. Indessen entschied sich das Repräsentantenhaus für die Progression, und auch die Verhandlungen im Senat führten zu diesem Ergebnis. Dem Vorwurf, daß progressive Steuern eine Strafe für Reichtum wären, setzte man hier mit Erfolg die Erkenntnis gegenüber, daß Steuern gemäß der Leistungsfähigkeit der Steuerzahler entrichtet werden sollten<sup>6)</sup>. So kam der progressive Tarif zur Anwendung. Er beruhte auf dem Grundsatz der Teilmengenstaffelung (Durchstaffelung)<sup>7)</sup>, ließ Einkommen bis zu 600 \$ jährlich steuerfrei und betrug für die Einkommensteile, die

<sup>1)</sup> Morrill, „The indirect or income tax which is to be raised by this bill will be, in my judgement, at least twice as much as what we shall raise by direct taxation.“ The Congressional Globe, 37. Congress, first Session Washington 1861, S. 330.

<sup>2)</sup> u. <sup>3)</sup> im folgenden als Gesetz von 1861 bzw. 1862 zitiert.

<sup>4)</sup> im folgenden als Gesetz von 1864 zitiert.

<sup>5)</sup> Stevens, „It seems to me that it is a strange way to punish men because they are rich . . .“ (Congr. Globe, 38. Congress, first Sess. Washington 1864, S. 1878).

<sup>6)</sup> Congr. Globe, 38. Congress, first Sess. Washington 1864, S. 2515.

<sup>7)</sup> Die hier verwandte Tarifierminologie ist entnommen Heft 1 dieser Schriftenreihe: Karl Bräuer, Umriss und Untersuchungen zu einer Lehre vom Steuertarif. Jena 1927.



600 \$, aber nicht 5 000 \$ überstiegen . . .	5%
5 000 \$, aber nicht 10 000 \$ überstiegen . . .	7½%
10 000 \$ überstiegen . . . . .	10%

Aber noch bevor dieser Tarif zur ersten Anwendung gelangte, wurde er durch ein neues Gesetz vom 3. März 1865<sup>1)</sup> verschärft. Der Satz von 7½% kam in Fortfall, Einkommen bis zu 5000 \$ wurden, wie nach dem Gesetz von 1864, mit 5% besteuert und alle darüber hinausgehenden Einkommensteile mit 10%.

Nur mit Unbehagen ließ der amerikanische Bürger die Einkommensbesteuerung über sich ergehen. Besonders verhaßt war ihm die Verpflichtung, seine Einkommensverhältnisse durch eine Steuererklärung bloßzulegen. Daß die Zahl der Steuerhinterziehungen nicht klein gewesen sein mag, läßt sich aus den scharfen Strafbestimmungen schließen, die der Gesetzgeber auf Steuervergehen legte. Bei zu niedrigen Einkommensangaben konnte der steuerbare Einkommensbetrag heraufgesetzt werden, und zwar bei nachlässigen Steuererklärungen um 25% und bei betrügerischen sogar um 100%. Überdies waren für Steuerbetrug eine Gefängnisstrafe bis zu einem Jahre sowie eine Geldstrafe von 1000 \$ vorgesehen<sup>2)</sup>.

Mit Beendigung des Bürgerkrieges entstand die Frage, ob die Einkommensteuer beibehalten oder abgeschafft werden sollte. Dabei wurde das Problem der Einkommensbesteuerung wieder in seiner ganzen Breite aufgerollt. Alle die Fragen des inquisitorischen Charakters der Einkommensteuer, des progressiven Tarifs, der Publizität der Steuererklärungen, der Steuerumgehungen usw., die schon bei Einführung des Gesetzes lebhaft diskutiert worden waren, bildeten wiederum den Hauptgegenstand des Meinungsstreites, der jetzt, noch gestützt auf die Erfahrungen der vorangegangenen Jahre, entbrannte. Bei der schwierigen Finanzlage aber, in der sich die Union nach dem Kriege befand, konnte man ohne die Erträge der Einkommensteuer nicht auskommen. Ihre Abschaffung unterblieb vorläufig, und man beschränkte sich auf eine allmähliche Verminderung der Steuerlast.

Mit zunehmender Besserung der Finanzlage der Union schwand indess immer mehr die Notwendigkeit, durch die Besteuerung des Einkommens die benötigten Einkünfte zu beschaffen. In demselben Maße gewannen jetzt die gegen diese Steuerform

<sup>1)</sup> Im folgenden als Gesetz von 1865 zitiert.

<sup>2)</sup> Siehe Seligman, Inc. Tax, S. 446.

vorgebrachten Argumente an Bedeutung, und die ständig wachsende Abneigung gegen die Einkommensteuer verstärkte in zunehmendem Maße die Reihen ihrer Gegner. Als man dann im Jahre 1870 wiederum die Frage der Beibehaltung der Einkommensteuer aufwarf, wurde ihr Bestehen zwar noch für die Jahre 1870 und 1871 verlängert, aber sie verschwand mit Ablauf dieser Frist für die nächsten Jahrzehnte aus dem amerikanischen Bundessteuersystem.

Die in der Union herrschenden Verhältnisse waren zu ungünstig, als daß der Einkommensteuer ein voller Erfolg hätte beschieden sein können. Neben der mangelnden Steuerdisziplin des amerikanischen Bürgers machte sich der Mangel an jeglicher Erfahrung der Steuerverwaltung auf dem Gebiet der Einkommensbesteuerung störend bemerkbar. Dazu kam, daß die Angestellten und Beamten der Steuerverwaltung zum großen Teil in Abhängigkeit von den einflußreichen politischen Parteien gerieten und ihres Amtes oft nicht im Interesse des Staates walteten. So war der fiskalische Erfolg der Einkommensteuer anfangs unbedeutend und trat erst in den späteren Jahren ein. Die Erträge der Einkommensteuer beliefen sich im Vergleich zu den ordentlichen Gesamteinkünften der Union auf<sup>1)</sup>:

Anteil der Einkommen- und Gewinnsteuern am gesamten ordentlichen Aufkommen.

Jahr	Einkommen- und Gewinnsteuern	Gesamte ordentliche Einkünfte	Jahr	Einkommen- und Gewinnsteuern	Gesamte ordentliche Einkünfte
1863	2 741 858	112 697 291	1871	19 162 651	383 323 945
1864	20 294 432	264 626 771	1872	14 436 862	374 106 868
1865	60 979 329	333 714 605	1873	5 062 312	333 738 805
1866	72 982 159	558 032 620	1874	139 472	304 978 756
1867	66 014 429	490 634 010	1875	233	288 000 051
1868	41 455 598	405 638 083	1876	588	294 095 865
1869	34 791 856	370 943 747	1877	98	281 406 419
1870	37 775 874	411 255 477	1878	—	257 763 879

Bei der Beurteilung des gegen Ende des Bürgerkrieges zahlenmäßig günstigen Ergebnisses der Einkommensteuer ist allerdings die Währungszerrüttung in Betracht zu ziehen, die während des Bürgerkrieges in der Union Platz gegriffen hat. Die tatsächliche Bedeutung der aufgebrachten Steuerbeträge bleibt also hinter ihrer zahlenmäßigen Höhe zurück.

<sup>1)</sup> Annual Report of the Secretary of the Treasury for 1924, S. 389 f.

### 3. Die Bemühungen um die Wiedereinführung der Bundeseinkommensteuer.

Erst nach ungefähr zwei Jahrzehnten begann das Problem der Bundeseinkommensteuer wieder die breite Öffentlichkeit zu beschäftigen. Noch immer spielte in der steuerlichen Belastung des amerikanischen Bürgers die von den Einzelstaaten erhobene Vermögensteuer (general property tax) die Hauptrolle<sup>1)</sup>. Die allgemeine Vermögensteuer erfaßte das sogenannte „real visible property“, d. h. den Teil des Vermögens, der leicht erkennbar und in seinem Werte feststellbar ist, also hauptsächlich den Grundbesitz, während das bewegliche Vermögen, wie es besonders in Handels- und Industriekreisen zu finden war, geschont wurde. Mit zunehmender Entfaltung des Großkapitals trat die ungleiche steuerliche Behandlung der Landwirtschaft einerseits und des Handels und der Industrie andererseits immer schärfer in Erscheinung und führte zu Forderungen der agrarischen West- und Südstaaten, die Bundeseinkommensteuer wieder einzuführen. Unterstützt wurde die Bewegung durch den Umstand, daß die Farmer, die bislang an der Aufrechterhaltung einer Schutzzollpolitik interessiert waren, infolge der Agrarkrise der 80er Jahre zu Gegnern des Schutzzolls geworden waren. Als in den Wahlen des Jahres 1892 die Demokraten für Abschaffung des Schutzzollsystems Stimmung machten, führte ihnen diese Parole einen großen Kreis von Anhängern zu und verhalf zu einem überlegenen Siege. Die nun einsetzende veränderte Zollpolitik mußte mit einem Ausfall an Zollerträgen rechnen, für den die neu einzuführende Einkommensteuer Deckung schaffen sollte. Aber noch während der Verhandlungen um die neue Tarifbill änderte sich die Situation. Bedeutete die Einkommensteuer ursprünglich eine fiskalische Notwendigkeit für den Staat, so wurden durch nachträgliche Änderungen die Zolltarifherabsetzungen teilweise wieder aufgehoben, so daß ein Defizit für den Staatshaushalt nicht mehr in Aussicht stand und die Einführung der Einkommensteuer sich nunmehr zu erübrigen schien. Dazu machte sich seitens der wichtigen Finanz- und Handelszentren des Ostens eine heftige Opposition gegen die Einkommensteuer geltend. Aber trotz dieser Bemühungen und der veränderten Finanzlage des Bundes vermochte es der Einfluß der Farmer, die Einkommensteuer zur

<sup>1)</sup> Vgl. Gustav Cohn, Charakterzüge des amerikanischen Steuerwesens. Schmollers Jahrbuch, 1908.

Annahme zu bringen, und am 27. August 1894<sup>1)</sup> wurde die neue Einkommensteuer Gesetz.

Aber noch hatten die Gegner der Einkommensteuer alle ihre Trümpfe nicht ausgespielt, und es gelang ihnen, die Ausführung des Einkommensteuergesetzes zu verhindern. Am 1. Januar 1895 sollten die im Gesetz von 1894 enthaltenen Steuern zum erstenmal erhoben werden. Da erklärte das Oberste Bundesgericht am 8. April 1895<sup>2)</sup>, daß eine Steuer auf die Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen als eine „direkte“ Steuer anzusehen und nur dann verfassungsmäßig sei, wenn eine entsprechende Repartition auf die Einzelstaaten vorgenommen würde. Außerdem wurde die Vollmacht des Bundes zur Besteuerung der Obligationen der Einzelstaaten und Gemeinden verneint. In einer weiteren Entscheidung vom 20. Mai 1895 (158 U. S. 601) wurde sogar die ganze Bundeseinkommensteuer für verfassungswidrig erklärt und zu Fall gebracht. So hatte sich die Apportionierungsklausel der amerikanischen Verfassung als unüberwindliches Hindernis gegen die Einführung der Einkommensteuer erwiesen, und die Einkommensteuer fehlte auch weiterhin im Bundessteuersystem der amerikanischen Union.

Das Urteil des Obersten Bundesgerichts vom 20. Mai 1895 bedeutete aber nur ein zeitweiliges Hinausschieben der Entscheidung über die Bundeseinkommensteuer. Aufzuhalten war die Entwicklung nicht mehr. Zwar gelang es noch, der Einführung einer allgemeinen Bundeskörperschaftsteuer im spanisch-amerikanischen Kriege sowie den Projekten einer Bundessteuer auf Industriegesellschaften in den Jahren 1900 und 1902 entgegenzutreten<sup>3)</sup>. Aber die Stimmung für die Einführung einer Bundeseinkommensteuer wurde immer mächtiger, so daß Präsident Taft am 16. Juni 1909 einen Zusatz zur amerikanischen Verfassung vorschlug, wonach der Bund die Vollmacht erhalten sollte, die Erhebung einer Einkommensteuer ohne Apportionierung auf die Einzelstaaten vorzunehmen. Zugleich mit dem Vorschlage einer Verfassungsänderung hatte Präsident Taft die Erhebung einer Körperschaftsteuer vorgeschlagen, die auch durch das Gesetz vom 5. August 1909<sup>4)</sup> als ein Bestandteil des Payne-Aldrich-Tarifs eingeführt wurde. Die Gegner der Einkommensteuer stimmten der Körper-

<sup>1)</sup> Im folgenden als Gesetz von 1894 zitiert.

<sup>2)</sup> Case Pollock v. Farmers Loan and Trust Co. (157 U. S. 429).

<sup>3)</sup> Congr. Records, Vol. 44, S. 3756 ff.

<sup>4)</sup> Im folgenden als Gesetz von 1909 zitiert.

schaftsteuer zu, weil sie hofften, daß sich damit die Einführung der Einkommensteuer erübrigen würde. Und die Befürworter der Einkommensteuer gaben sich vorläufig mit dem Teilerfolg der Körperschaftsteuer zufrieden, weil sie nicht sicher waren, ob, wie von der Verfassung vorgeschrieben war,  $\frac{3}{4}$  der amerikanischen Einzelstaaten ihre Zustimmung zur Einführung der Einkommensteuer geben würden. Da sie fürchteten, die neue Körperschaftsteuer könnte als verfassungswidrig erklärt werden, vermieden sie es, die Steuer als eine „direkte“ zu bezeichnen und gaben sie wohlweislich als eine Steuer auf ein Privileg aus<sup>1)</sup>. In dieser Form fand die Körperschaftsteuer die Zustimmung des Obersten Bundesgerichts, das am 13. März 1911 die neue Steuer für verfassungsmäßig erklärte. Auch der vorgeschlagene Verfassungszusatz (16. Amendment zur amerikanischen Verfassung) wurde angenommen, und zwar im Repräsentantenhaus am 12. Juni 1909<sup>2)</sup> mit 318 zu 14 Stimmen und im Senat am 5. Juli 1909 einstimmig. Als dann am 25. Februar 1913 sich  $\frac{3}{4}$  der amerikanischen Einzelstaaten mit dem Verfassungsamendment einverstanden erklärten, war das letzte Hindernis gegen die Einführung einer Bundeseinkommensteuer beseitigt.

Noch aber war die Einkommensteuer im amerikanischen Bundessteuersystem nicht Tatsache geworden, und es bedurfte erst noch eines äußeren Anlasses, um die bestehende Lücke auszufüllen. Der Anstoß hierzu ging wieder von der amerikanischen Zollpolitik aus. Die Wahlen des Jahres 1912 hatten den Demokraten einen vollständigen Sieg über die Republikaner gebracht. Die Demokraten verfügten über die Mehrheit im Repräsentantenhaus und Senat und trugen auch in den Präsidentschaftswahlen den Sieg davon. In ihrer Zollpolitik machten sich die Demokraten die sogenannte „Theorie des freien Wettbewerbs“ zu eigen und waren gegen die Bildung von Monopolen und für die Zulassung der ausländischen Konkurrenz zum amerikanischen Markt. In Verfolg dieser Politik brachte der am 3. Oktober 1913 in Kraft getretene Underwood-Tarif eine Reihe von Zolltarifermäßigungen und erweiterte die Freiliste um eine Anzahl von Positionen. Unter den letzteren machte sich für die Bundeseinnahmen besonders fühlbar

<sup>1)</sup> Congr. Records, Vol. 44, S. 3344 u. 3940.

<sup>2)</sup> Der 16. Verfassungszusatz lautet: „Der Congress soll die Vollmacht haben, Steuern auf Einkommen aus allen Quellen aufzuerlegen und zu erheben ohne Verteilung unter die einzelnen Staaten und ohne Rücksicht auf irgendwelche Volks- oder andere Zählungen.“



der Ausfall des Zuckerzolls, der bisher schätzungsweise 50 Millionen \$ gebracht hatte. Um diesen Ausfall zu decken, entschloß man sich zur Einführung einer Bundeseinkommensteuer, von der man einen Ertrag von über 70 Millionen \$ erhoffte. So kam es endlich zur Verwirklichung des lange und hart umkämpften Einkommensteuerprojektes. Am 3. Oktober 1913 trat das neue Bundeseinkommensteuergesetz zusammen mit dem Underwood-Tarif in Kraft.

Das Einkommensteuergesetz vom 3. Oktober 1913 besteuert Einzelpersonen und Körperschaften gesondert und macht das Reineinkommen zur Grundlage der Besteuerung. Der Tarif der Einkommensteuer für die Einzelpersonen zerfällt in zwei getrennte Steuern, nämlich in eine Normalsteuer (normal tax) und eine Zuschlagsteuer (additional tax, später sur-tax genannt). Die Normalsteuer belastet das Reineinkommen mit einem Proportionalatz von 1%, der infolge der steuerfreien Mindestbeträge (3000 \$ Existenzminimum) indirekt progressiv wirkt. Bei den über 20 000 \$ hinausgehenden Einkommensteilen tritt zu der Normalsteuer noch die Zuschlagsteuer hinzu, die mit 1% beginnt und in Form der Teilmengengestaffelung (Durchstaffelung) bis zu 6% für die 500 000 \$ übersteigenden Einkommenssteile ansteigt. Die Körperschaften haben 1% vom Reinertrag zu entrichten. Die Technik der Erhebung versucht neben dem Deklarationsprinzip auch das Prinzip der Erhebung an der Quelle im weiten Maße zur Anwendung zu bringen, ein Verfahren, von dem man später allerdings fast gänzlich wieder abgekommen ist<sup>1)</sup>.

Die Wiedereinführung der Bundeseinkommensteuer war für die künftige Finanzpolitik der Union von größter Bedeutung. Bildete doch die Bundeseinkommensteuer eine wichtige Voraussetzung für das Gelingen der amerikanischen Kriegsfinanzpolitik. Die Erträge aus Zöllen, Landverkäufen und den indirekten Steuern treten sehr schnell stark zurück, und die Bundeseinkommensteuer und mit ihr die einkommensteuerartigen Kriegsgewinnsteuern sind nach dem Eingreifen der Vereinigten Staaten in den Weltkrieg die wichtigste Quelle der Steuereinkünfte geworden. Aber, was beinahe noch wichtiger ist: auch nach Abschaffung der Kriegsgewinnsteuern in der Nachkriegszeit ist die Bundeseinkommensteuer das Rückgrat des amerikanischen Bundessteuersystems geblieben.

#### 4. Die Bundeseinkommensteuer während des Weltkrieges.

Lange vor der aktiven Kriegsteilnahme machte sich der Weltkrieg finanziell für die Union bemerkbar. Das am 7. Dez. 1915 von Präsident Wilson aufgestellte „Programm der Bereitschaft“ hatte die Ausgaben für Heer, Flotte und Landesbefestigung im Sinne der nationalen Verteidigung gewaltig erhöht und erforderte

<sup>1)</sup> Näheres über das Einkommensteuergesetz von 1913 ist unten im systematischen Teil zu finden.

eine entsprechende Vermehrung der Einkünfte. Zwar hatte bereits das Steuernotgesetz vom 22. Oktober 1914 eine Reihe von neuen Steuern auf den Aufwand, den Vermögensverkehr und den Verkehr im technischen Sinne in das Steuersystem der Union eingeführt, aber diese Steuern reichten zur Deckung des neu aufgetretenen Finanzbedarfs nicht aus. Bei der Frage, wie die nötigen Mehreinnahmen für den Bund beschafft werden sollten, schlug Präsident Wilson einen Ausbau der Bundeseinkommensteuer vor, mit deren Hilfe man den größten Teil, wenn nicht gar sämtliche für den Bund notwendigen Mehreinnahmen aufbringen wollte. Und tatsächlich hat in der Folgezeit gemäß dem Wilson'schen Vorschlag die Einkommensbesteuerung zusammen mit der Kriegsgewinnbesteuerung die Hauptbedeutung für das Ordinarium des amerikanischen Bundeshaushalts bekommen.

Schon am 8. September 1916, also noch vor Eintritt der Vereinigten Staaten in den Weltkrieg, erließ die Union ihr zweites Einkommensteuergesetz, das in seinem Aufbau große Ähnlichkeit mit dem Gesetz von 1913 hat<sup>1)</sup>. Die Tarife der Normalsteuer und der Körperschaftsteuer wurden von 1% auf 2% heraufgesetzt, während die Zuschlagsteuer im Durchstaffelungsverfahren bis zu 13% für die über 2 Millionen \$ liegenden Einkommensanteile erhöht wurde.

Gar bald aber stellte sich heraus, daß die durch die Finanzgesetzgebung von 1916 erschlossenen Mehreinnahmen zur Deckung des immer stärker anwachsenden Finanzbedarfes nicht ausreichen würden. Bereits im Januar des Jahres 1917 sah sich der Kongreß vor die Notwendigkeit gestellt, nach neuen Einnahmen Ausschau zu halten, und neben der Zuhilfenahme von Anleihen sollten auch auf dem Besteuerungswege neue Einkünfte erschlossen werden. Soweit es sich um die Einkommensbesteuerung handelt, sah man von einer Erhöhung der Bundeseinkommensteuer vorläufig ab und stellte dafür die Kriegsgewinnbesteuerung, mit der man bereits im Jahre 1916 begonnen hatte, auf eine breitere Grundlage.

Aber auch die durch das Finanzgesetz vom 3. März 1917 erschlossenen Mehreinnahmen erwiesen sich infolge des immer weiter steigenden Kriegsfinanzbedarfes wieder als unzulänglich. Zwar konnten dem Bund durch Inanspruchnahme des öffentlichen

<sup>1)</sup> Im folgenden als Gesetz von 1916 zitiert. Einzelheiten der Einkommensteuergesetzgebung finden sich weiter unten im systematischen Teil. In diesem geschichtlichen Abschnitt soll nur der fiskalische Anteil der Bundeseinkommensteuer am Gesamtsteueraufkommen hervorgehoben werden.

Kredits gewaltige Mittel zugeführt werden<sup>1)</sup>, aber es erwies sich als unumgänglich, auch die Steuerkraft des Landes in erhöhtem Maße dem öffentlichen Finanzbedarf dienstbar zu machen.

Seit dem am 3. Oktober 1917<sup>2)</sup> erlassenen Finanzgesetz wurden die Einkommen auch tatsächlich in einer derartig starken Weise herangezogen, daß man von einem Wendepunkt in der Geschichte der amerikanischen Bundesbesteuerung sprechen kann. Hatten bis zum Gesetz vom 3. März 1917 die Einnahmen aus den Zöllen, Landverkäufen, Verbrauch- und Verkehrsteuern die Haupteinnahmequelle der Union gebildet, so traten jetzt die Einkünfte aus der Einkommen- und Kriegsgewinnbesteuerung in den Vordergrund. Betrug der aus der Einkommenbesteuerung herrührende Anteil auf Grund des Gesetzes von 1916 ungefähr 360 Millionen \$ (32%) gegenüber den gesamten ordentlichen Einkünften von 1124 Millionen \$, so wuchs nach Inkrafttreten des Gesetzes vom 3. Oktober 1917 das Aufkommen aus der Einkommensbesteuerung auf ca. 2839 Millionen \$ (66,6%) bei einem ordentlichen Gesamtaufkommen von ca. 4180 Millionen \$. Dieses günstige Ergebnis war abgesehen von der guten Wirtschaftslage des Bundes nur durch eine gewaltige Erhöhung der Tarifsätze möglich. Und zwar trat neben die Anwendung des Tarifes nach dem Gesetz von 1916 noch der neue Tarif des Gesetzes vom 3. Oktober 1917, der außer der Normalsteuer von 2% nach dem Gesetz von 1916 noch eine weitere Normalsteuer von 2% erhob und zu der bis zu 13% ansteigenden Zuschlagsteuer von 1916 noch eine solche bis zu 50% gehende nach dem Gesetz von 1917 hinzufügte. Auch für die Körperschaftsteuer blieb der auf dem Gesetz von 1916 beruhende Satz von 2% in Geltung, der aber noch durch einen neuen Satz von 4% nach dem Gesetz von 1917 ergänzt wurde.

Der Höhepunkt steuerlicher Belastung durch den Bund wurde indes noch mit Kriegsende durch das Finanzgesetz von 1918<sup>3)</sup> erreicht. Die Ausgaben des Bundes waren nahezu sprunghaft weiter in die Höhe geschneit. Sie ließen sich auch mit Beendigung des Krieges nicht sofort herabsetzen, so daß das Finanzgesetz von 1918 bis zum Finanzgesetz vom Jahre 1921, also noch 2 Friedensjahre in Geltung bleiben mußte.

<sup>1)</sup> Siehe B ü c h n e r, a. a. O., S. 235 ff.

<sup>2)</sup> Im folgenden als Gesetz von 1917 zitiert.

<sup>3)</sup> Im folgenden als Gesetz von 1918 zitiert.



Der Tarif der Normalsteuer betrug im Kalenderjahre 1918 für die ersten steuerpflichtigen 4000 \$ 6%, darüber hinaus 12%. In den folgenden Kalenderjahren wurde der Tarif auf 4 bzw. 8% ermäßigt. Die Zuschlagsteuer stieg jetzt in Teilmengenstaffelung (durchgestaffelt) bis zu 65% für die über 1 Million \$ liegenden Einkommensteile. Die Körperschaften hatten im Kalenderjahre 1918 einen Steuersatz von 12% und in den folgenden Jahren einen solchen von 10% zu entrichten.

Zu den hohen Sätzen der Einkommensbesteuerung kamen nun noch die als besonders drückend empfundenen Kriegsgewinnsteuern hinzu. Sie fußten auf dem nach der Einkommensteuer errechneten Reineinkommen, von dem sie den Überschuß über eine bestimmte, gesetzlich festgelegte Kapitalverzinsung besteuerten und so zu einer steuerlichen Vorbelastung des Reineinkommens wurden <sup>1) 2)</sup>.

Die Bundeseinkommensteuer ist, wie der systematische Teil näher ausführt, durch die Kriegsgesetzgebung nicht unwesentlich verändert worden. Die mit stärkerem Anspannen der Tarifschraube immer drückender werdende Steuerlast ließ die in der Einkommensteuer bestehenden Mängel besonders scharf hervortreten und veranlaßte ein immer feiner werdendes Ausgleichen und Abwägen der Besteuerungsgrundsätze innerhalb der Einkommensteuer. Für die Einkommensteuer bedeutete dies eine immer bessere Annäherung an den Gedanken von der Erfassung nach der Leistungsfähigkeit, was der Einkommensteuer auch in der Zeit des späteren Steuerabbaues als dauernder Gewinn verblieben ist.

Fiskalisch wurde, wie bereits gesagt, die Bundeseinkommensteuer zusammen mit den Kriegsgewinnsteuern ein immer größerer Faktor im Haushalt der Union. Die folgenden Zahlen geben ein Bild von dem steigenden Anteil der Einkommen- und Kriegsgewinnsteuern an den ordentlichen Gesamteinkünften der Union <sup>3)</sup>.

<sup>1)</sup> Senator La Folette schätzt die tatsächliche Belastung durch die Kriegsgewinnbesteuerung auf durchschnittlich 48% des auf diese Weise festgestellten Reingewinns.

<sup>2)</sup> Die Behandlung der zum Teil recht komplizierten Probleme der Kriegsgewinnbesteuerung an diesem Ort dürfte sich erübrigen. Bestimmenden Einfluß auf den Charakter der amerikanischen Bundeseinkommensteuer haben die Kriegsgewinnsteuern, deren Bedeutung zudem der Vergangenheit angehört, nicht gehabt, und außerdem sind alle die amerikanische Kriegsgewinnbesteuerung berührenden Fragen in den in dieser Schriftenreihe erschienenen Abhandlungen von H. H. L i c h t und R i c h a r d B ü c h n e r gebührend berücksichtigt worden (s. Heft 3 u. 4 dieser Schriftenreihe).

<sup>3)</sup> Siehe Report of the Secretary of the Treasury for . . . 1925, S. 485.

Jahr	I. Ordentliches Gesamtaufkommen	II. Einkommen- und Kriegs- gewinnsteuern	Verhältnis von II : I %
1913	724 111 230	35 006 300	4,8
1914	734 673 167	71 381 275	9,7
1915	697 910 827	80 201 759	11,5
1916	782 534 548	124 937 253	16,1
1917	1 124 324 795	359 681 228	32,0
1918	4 180 425 156	2 838 999 894	66,6
1919	4 654 380 899	2 600 762 735	55,5
1920	6 704 414 437	3 956 936 004	58,8

Rückblickend läßt sich sagen, daß die Einkommens- und Kriegsgewinnbesteuerung der Union im Weltkriege einen großen Erfolg in der Finanzgeschichte dieses Landes darstellt. Hat doch in den Jahren von 1918—1921, den Jahren größten Finanzbedarfs der Union, die Einkommens- und Kriegsgewinnbesteuerung weit über die Hälfte der gesamten ordentlichen Einnahmen gebracht. Dies muß um so höher gewertet werden, wenn man die kurze Erfahrung der Union mit der Einkommensbesteuerung bedenkt und vergleichsweise die niedrigeren Anteile der Einkommensteuer an den ordentlichen Gesamteinnahmen der Union in den Jahren von 1913—1915 betrachtet. Allerdings darf nicht außer acht gelassen werden, daß es die wirtschaftliche Hochkonjunktur ermöglicht hat, derartige hohe Steuersummen aus der amerikanischen Wirtschaft herauszuholen.

##### 5. Die Periode des Steuerabbaues.

Riesengroß im Vergleich zu früher war die Steuerlast des amerikanischen Bürgers während des Weltkrieges geworden. Neben den einzelstaatlichen Steuern, deren Aufkommen von 363,3 Millionen \$ im Jahre 1916 auf 527,8 Millionen Dollar im Jahre 1919 gestiegen war, und den kommunalen Steuern, die sich allein in den Städten über 30 000 Einwohner von 641,9 Millionen \$ im Jahre 1915 auf 874,5 Millionen \$ im Jahre 1919 gesteigert hatten<sup>1)</sup>, waren es vor allem die bundesstaatlichen Steuern, die den amerikanischen Steuerzahler in ungekannter Schwere belasteten und von ca. 724 Millionen \$ im Jahre 1913 auf ca. 4 647 Millionen \$ im Jahre 1919 angewachsen waren<sup>2)</sup>. Und hier wiederum spielte neben der einkommensteuerartigen Kriegsgewinnsteuer die Bundeseinkommensteuer die Hauptrolle, deren Auf-

<sup>1)</sup> Ausführliche Zahlen hierüber bei B ü c h n e r, a. a. O., S. 448 ff.

<sup>2)</sup> Report of the Secretary for the Treasury for 1919, S. 498 u. 629.

kommen im Jahre 1913 mit ca. 35 Millionen \$ rund 4% der gesamten ordentlichen Einkünfte des Bundes betragen hatte, im Jahre 1919 aber mit ca. 2600 Millionen \$ rund 59% ausmachte. Wenngleich die durch den Krieg verursachte wirtschaftliche Prosperität den Amerikanern das Aufbringen solch gewaltiger Steuerbeträge wesentlich erleichtert hat, so war doch durch das rasche Anziehen der Steuerschraube viel Mißstimmung hervorgerufen worden, die sich ganz besonders gegen die hohen Sätze der Einkommen- und Kriegsgewinnsteuer richtete, und allenthalben wurden Rufe nach einem Steuerabbau laut.

So schnell ließ sich aber eine Herabsetzung der Steuerlast nicht durchführen, denn allzu wichtige Veränderungen waren inzwischen im Haushalt der Union vor sich gegangen. Allein der Zinsendienst der Union für ihre Staatsschuld, die in der Zeit vom 5. April 1917 bis zum 1. Oktober 1919 von 1282,0 Millionen \$ auf 26210,5 Millionen \$, also rund um das 20fache gestiegen war<sup>1)</sup>, betrug jährlich ca. 1 Milliarde \$, d. h. mehr als die gesamten laufenden Ausgaben der Bundesverwaltung vor dem Kriege. Dazu kam die starke Ausdehnung, die die Verwaltungstätigkeit des Bundes während des Krieges erfahren hat, und es wurde klar, daß man an einen Steuerabbau nur nach einer vorangegangenen Beschränkung der Staatsausgaben herangehen konnte. Für das Fiskaljahr 1919 war dies noch nicht möglich. Erfuhren doch die Gesamtausgaben des Bundes hier infolge der Auswirkung des Krieges noch eine Steigerung von ca. 13,7 Milliarden \$ auf ca. 19 Milliarden \$<sup>2)</sup>. Für das Fiskaljahr 1920 gelang es dann zwar, an den Ausgaben für die Kriegs- und Marinedepartments und für die Verwaltung überhaupt bedeutende Abstriche vorzunehmen, so daß sich der Gesamtbetrag der Ausgaben gegenüber dem Jahr 1919 um 13 Milliarden auf ungefähr 6 Milliarden verminderte<sup>3)</sup>. Auf die Besteuerung indes hatte diese Ausgabensenkung weiter keinen Einfluß. Im Gegenteil: hatten die Steuern zur Deckung der 19 Milliarden Ausgaben des Jahres 1919 mit ca. 3850 Millionen \$ beigetragen, so sollten für die 6 Milliarden Ausgaben des Jahres 1920 sogar 4940 Millionen \$, also über eine Milliarde mehr an Steuern aufgebracht werden<sup>4)</sup>. Und da auch der Schatzsekretär für die folgende Zeit ein jährliches Steueraufkommen von nicht unter 4 Milliarden \$ für nötig hielt<sup>5)</sup>, so wurde es klar, daß an eine radikale Steuerermäßigung, wie von mancher

<sup>1)</sup> Report of the Sec. of the Treas. for . . . 1921, S. 154. — <sup>2)</sup> Desgl. 1919, S. 635. — <sup>3)</sup> Desgl. 1920, S. 785. — <sup>4)</sup> Desgl. 1919, S. 6. — <sup>5)</sup> Desgl. 1920, S. 26.

Seite erwartet wurde, gar nicht zu denken war, und daß man höchstens an ein allmähliches Vermindern der Steuerlast herantreten konnte.

Im Jahre 1921 endlich sollte die Frage der Steuerermäßigung in ein akutes Stadium treten. Der aus Steuern zu deckende Finanzbedarf für 1922 wurde mit ca. 3700 Millionen \$ um rund eine Milliarde \$ niedriger eingeschätzt als der für 1921<sup>1)</sup>, und man erhoffte ferner aus den neuen Hochschutzzöllen Erschließung weiterer Einnahmen. Dazu kam noch der Druck der Öffentlichkeit, die infolge der Wirtschaftskrise des Jahres 1920 immer dringlicher die Ausnutzung dieser Steuersenkungsmöglichkeiten verlangte. Die amerikanische Regierung verschloß sich diesen Forderungen durchaus nicht und war geneigt, eine erhebliche Senkung der hohen Steuersätze eintreten zu lassen. In einem an den Vorsitzenden des Committee on Ways and Means gerichteten Briefe vom 30. April 1921 betonte Schatzsekretär Mellon: „Die höheren Sätze der Einkommenszuschlagsteuern üben einen beständigen Druck auf die Steuerzahler aus, ihr steuerbares Einkommen möglichst klein zu halten, behindern die Durchführung von Geschäften und den freien Zustrom von Kapital in produktive Unternehmungen und wirken in zunehmendem Maße unproduktiv. Die Kriegsgewinnsteuer ist gekünstelt und beschwerlich. Steuern in dieser übertriebenen Art sind Hemmschuhe für produktive Geschäfte und sollten durch andere und geeignetere Steuern auf Einkommen und Gewinne ersetzt werden<sup>2)</sup>“. Im Anschluß daran machte Mellon Vorschläge für eine Reformierung des Steuersystems. So sollte die Kriegsgewinnsteuer abgeschafft und durch eine besondere Steuer auf die Gewinne der Körperschaften ersetzt werden, die kombinierten Sätze der Normal- und Zuschlagsteuern sollten vom Höchstsatz von 73<sup>0</sup>/<sub>100</sub> auf 40<sup>0</sup>/<sub>100</sub> und später auf 33<sup>0</sup>/<sub>100</sub> ermäßigt werden, und für einen trotz der Ausgaben-senkung und der neuen Zolleinnahmen etwa eintretenden Einnahmeausfall sollten Verbrauch- und Luxussteuern die nötige Deckung beschaffen.

An diesen Regierungsvorschlag, der später einige allerdings unwesentliche Änderungen erfuhr, knüpften die an der Steuerreduzierung interessierten Kreise an und gingen sogar noch weit darüber hinaus. Ihre Absicht war, die Vorkriegsverhältnisse in der Besteuerung durch den Bund wieder herbeizuführen, und zu

<sup>1)</sup> Report of the Secr. of the Treas. for . . . 1921, S. 349 ff. — <sup>2)</sup> Desgl. 1921, S. 352 f.

diesem Zwecke schlugen sie durch den Senator Smoot die Einführung einer allgemeinen Umsatzsteuer vor. Die Verwirklichung dieses Planes hätte mit Bestimmtheit große Steuererträge gebracht und hätte es ermöglicht, in immer größerem Maße von der Beschaffung des öffentlichen Finanzbedarfs durch direkte Steuern abzusehen, mit anderen Worten: man hätte die Aufbringung der öffentlichen Lasten zum größten Teil auf die Schultern der breiteren Schichten überwältzt. Dieser Plan einer allgemeinen Umsatzsteuer rief eine überaus starke Gegnerschaft auf den Plan. Eine Gruppe von republikanischen Senatoren aus dem Westen schloß sich mit den landwirtschaftlichen Interessenvertretern der Demokraten zum sogenannten „progressive and agricultural bloc“ zusammen, der zu starkem Einfluß kam, und dem es schließlich gelang, die Annahme des Umsatzsteuerprojektes zu verhindern<sup>1)</sup>. Auch sonst waren die Bemühungen des „bloc“ von Erfolg gekrönt, und es glückte, die beabsichtigte starke Herabsetzung der Zuschlagsteuern zu verhindern. Nach dem Finanzgesetz von 1921<sup>2)</sup>, das diesen ersten Kampf um den Steuerabbau zum Abschluß brachte, begann die Zuschlagsteuer mit 1% bei 6000 \$ und erreichte mit 50% für die 200 000 \$ übersteigenden Einkommensanteile ihren Höchstsatz. Dagegen war es möglich, wie im Regierungsprogramm vorgesehen, die Kriegsgewinnsteuern abzuschaffen und sie durch eine 2½%ige besondere Steuer auf den Reingewinn der Körperschaften zu ersetzen. Ebenso kamen die Transportsteuern und einige kleine Luxusumsatzsteuern in Wegfall.

Im ganzen genommen hat das Gesetz von 1921 die Hoffnung derer getäuscht, die mit einer erheblichen Steuerherabsetzung gerechnet hatten. Besonders die verhältnismäßig geringen steuerlichen Erleichterungen, die das Gesetz von 1921 im Hinblick auf die Zuschlagsteuer gebracht hat, ließen die Diskussion um das Steuersystem nicht zur Ruhe gelangen. Im Bericht für das Fiskaljahr 1922 kommt der Schatzsekretär auf die Ausführungen zurück, die er betreffs der Zuschlagsteuer am 30. April 1921 an den Vorsitzenden des Committee on Ways and Means gerichtet hatte. An Hand statistischer Unterlagen weist er nach, daß während der Jahre 1916 bis 1920 die veranlagten Reineinkommensteuerbeträge in den Einkommensklassen über 300 000 \$ von rund 993 Millionen \$ auf rund 246 Millionen \$ gesunken seien, und daß in derselben Zeit die Zahl der Einkommensteuererklärungen der ent-

<sup>1)</sup> Congressional Records, Vol. 61, S. 5890 ff. u. 7255 ff.

<sup>2)</sup> Im folgenden als Gesetz von 1921 zitiert.



sprechenden Einkommensklassen von 1926 auf 395 zurückgegangen sei. Umgekehrt seien die veranlagten Einkommensteuerbeträge sämtlicher Einkommensklassen in der gleichen Zeit von ca. 6 Milliarden \$ auf ca. 23,7 Milliarden \$ gestiegen, und ebenso habe sich die Gesamtzahl der Einkommensteuererklärungen von 437 036 auf 7 259 444 erhöht. Das gleiche Bild ergäbe sich, wenn man die Dividenden und Zinsen von Investitionen in sämtlichen Einkommensklassen betrachte und dem die entsprechenden Zahlen der Einkommen über 300 000 \$ gegenüberhalte. Die nachstehende Tabelle soll diese Vorgänge etwas näher darstellen:

Der Rückgang des steuerbaren Einkommens über 300 000 \$ in den Jahren 1916—1921 <sup>1)</sup>.

Jahr	Zahl der Steuererklärungen		Reineinkommen		Dividenden und Zinsen von Investitionen	
	Alle Einkommensklassen	Einkommen über 300 000 \$	Alle Einkommensklassen	Einkommen über 300 000 \$	Alle Einkommensklassen	Einkommen über 300 000 \$
	\$		\$	\$	\$	\$
1916	437 036	1 296	6 298 577 620	992 972 986	3 217 348 030	706 945 738
1917	3 472 890	1 015	13 652 383 207	731 372 153	3 785 557 955	616 119 892
1918	4 425 114	627	15 924 639 355	401 107 868	3 872 234 935	344 111 461
1919	5 332 760	679	19 859 491 448	440 011 589	3 954 553 925	314 984 884
1920	7 259 944	395	23 735 629 183	246 354 585	4 445 145 223	229 052 039
1921	6 662 176	246	19 577 212	153 534 305	4 167 291 294	155 320 228

Diese überraschende Tendenz führt Schatzsekretär Mellon auf den Druck der hohen Zuschlagsteuern zurück. Ihrer übertriebenen Höhe sei es zuzuschreiben, daß die Zuschlagsteuern in ihrer augenblicklichen Form ihren Zweck gänzlich verfehlen und die Bezieher hoher Einkommen dazu bringen, durch Anwendung aller nur denkbaren Mittel ihr steuerbares Einkommen möglichst gering erscheinen zu lassen. Die gebräuchlichsten Wege, das steuerbare Einkommen klein zu halten, seien der Abzug von Verlusten beim Verkauf von Kapitalanlagen, das Bestreben, die Realisierung von Kapitalgewinnen zu vermeiden<sup>2)</sup>, der Austausch von Vermögenswerten, um steuerpflichtige Gewinne zu umgehen, die Anlage von Einkommen in steuerfreien Wertpapieren, ferner Vermögens- teilung, Gründung von Trusts usw. Seine besondere Aufmerksamkeit wendet der Schatzsekretär den steuerfreien Anlagewerten zu, die nach seiner Ansicht nicht nur dem Bund Einnahmen ent-

<sup>1)</sup> Report of the Sec. of the Treas. for . . . 1923, S. 13; desgl. for 1924, S. 9.

<sup>2)</sup> Realisierte Kapitalgewinne sind steuerpflichtig.

ziehen, sondern auch für Handel und Industrie den Verlust von Kapital bedeuten und die Verwaltung zu leichtfertigen und unproduktiven Ausgaben verleiten. In der Steuerfreiheit der einzelstaatlichen und kommunalen Anlagewerte sieht der Schatzsekretär eine schwere Gefahr für das Wirtschaftsleben und schlägt zur Abhilfe die Annahme eines neuen Verfassungszusatzes vor<sup>1)</sup>, der die Ausgabe von steuerfreien Anleihen seitens der Einzelstaaten und Gemeinden beschränken sollte. Dieser Verfassungszusatz kam indessen nicht zur Durchführung. Gegen die anderen Mittel der Steuervermeidung, die sehr schwer zu kontrollieren sind, weiß der Schatzsekretär kein anderes wirksames Mittel anzugeben als eine radikale Herabsetzung der Zuschlagsteuer auf höchstens 25 %, eine Maßnahme, die nach seiner Ansicht die Einkünfte des Bundes in keiner Weise schmälern und auch für den Markt der steuerfreien Anlagewerte günstige Voraussetzungen schaffen würde.

Inzwischen nahm die Finanzwirtschaft des Bundes eine Entwicklung, die die Frage eines neuerlichen Steuerabbaus wieder akut werden ließ. Die reichlicher als früher fließenden Zollerträge, das befriedigende Steueraufkommen und eine weitere Verminderung der Bundesausgaben hatten die letzten Fiskaljahre mit beträchtlichen Überschüssen abschließen lassen, und nach vorsichtigen Schätzungen, wobei der voraussichtliche Ertrag des bestehenden Steuersystems und die Möglichkeiten weiterer Ausgabenvermindierungen gleichermaßen in Berechnung gezogen sind, kommt Schatzsekretär Mellon in einem am 10. November 1923 an den Vorsitzenden des Committee on Ways and Means gerichteten Schreiben zum Ergebnis, daß für die nächsten vier bis fünf Jahre mit einem jährlichen Überschuß des ordentlichen Haushalts von ungefähr 300 Millionen \$ zu rechnen sei. Hieraus ergäbe sich die Aussicht auf eine Revision und Reduzierung der Steuern, wofür er folgende Vorschläge macht: Gewährung eines 25 %igen Abzugs vom Steuerbetrage für Arbeitseinkommen, Verminderung der Normalsteuersätze von 6 bzw. 8 % auf 3 bzw. 4 %, Reduzierung der Zuschlagsteuer, die anstatt bei 6000 \$ bei 10000 \$ mit 1 % beginnen und mit 25 % für die 100000 \$ übersteigenden Einkommensteile enden solle, Beschränkung des Abzuges bei Kapitalverlust auf  $12\frac{1}{2}\%$  des Verlustes usw. Gar bald nahm sich die öffentliche Diskussion dieser Vorschläge an, und wieder waren es die Zuschlagsteuern, die im Mittelpunkt der Debatten standen

<sup>1)</sup> Report of the Sec. of the Treas. for ... 1922, S. 17.

und die Erörterung der andern Punkte weit in den Hintergrund treten ließen.

Schatzsekretär Mellon führte für die Senkung der Zuschlagsteuern die gleichen Argumente an wie vor dem Erlaß des Gesetzes von 1921 und belegte die Schlußfolgerungen, die er aus dem Rückgang des Steueraufkommens in den Einkommensklassen über 300000 \$ zog, mit den entsprechenden Zahlen für 1921 (s. Tabelle auf S. 22). In diesem Jahre war zum erstenmal das Steigen der Zahl der gesamten eingereichten Steuererklärungen als auch das Steigen des Steueraufkommens zurückgegangen, doch überstieg das Sinken der die Einkommen über 300000 \$ betreffenden Steuererklärungen sowie des Aufkommens daraus bei weitem den Prozentsatz des allgemeinen Rückgangs. Auch die weiterhin erhebliche Verminderung der von den Einkommensempfängern über 300000 \$ erhaltenen Dividenden und Zinsen aus Investitionen schien die Ansicht des Schatzsekretärs über die schädliche Wirkung der hohen Zuschlagsteuern aufs neue zu bestätigen. Den Ausfall an Steuereinnahmen für den Bund schätzte Mellon auf jährlich 200 Millionen \$ bzw. 400 Millionen \$, wenn man sich die in steuerfreien Schuldverschreibungen investierten Beträge produktiv angelegt und dann besteuert denkt.

Diesmal aber blieben Mellons Ansichten nicht unwidersprochen. Vor allem wurde seine Schlußfolgerung aus den Zahlen für 1921 mit dem Hinweis angefochten, daß die niedrigen Steuerergebnisse des Jahres 1921 auf die wirtschaftliche Depression zurückzuführen seien, die in diesem Jahre geherrscht habe. In den Jahren 1922 und 1923 sei bereits wieder eine größere wirtschaftliche Prosperität festzustellen, was in der Steigerung der von den Körperschaften angegebenen Reineinkommenszahlen von rund 4 Milliarden \$ im Jahre 1921 auf rund  $6\frac{1}{2}$  bzw.  $8\frac{1}{2}$ —9 Milliarden \$ in den Jahren 1922 und 1923 zum Ausdruck komme.

Die später für 1922 und 1923 veröffentlichten Zahlen<sup>1)</sup> ergaben tatsächlich entsprechend der wirtschaftlichen Depression von 1921 ein Minimum von Steuererklärungen für Einkommen über 300000 \$, worauf dann in den folgenden Jahren gemäß dem wieder einsetzenden wirtschaftlichen Aufschwung ein dauerndes Steigen erfolgte. Schatzsekretär Mellon indes glaubte gerade aus dem Verlauf dieser Zahlen auf die Richtigkeit seiner Ansicht schließen zu dürfen, wonach es hauptsächlich die bisherige Senkung

<sup>1)</sup> Statistics of Income from Returns of Net Income for 1922, S. 12; desgl. for 1923, S. 4, Treas. Dep. U. S. Internal Revenue.



der hohen Zuschlagsteuern gewesen sei, die die Zahl der Steuererklärungen für Einkommen über 300 000 \$ wieder habe ansteigen lassen<sup>1)</sup>. Seine Gegner aber vermochte er mit seiner Argumentation nicht zu überzeugen.

Senator Couzens, der Wortführer der Mellongegner, versuchte vor allem den Nachweis zu erbringen, daß die steuerfreien Schuldverschreibungen bei weitem nicht in dem Grade als Mittel der Steuerflucht dienten, wie es Mellon dargestellt habe. Couzens schätzte, daß von den im Gesamtbetrage von 11 Milliarden \$ ausgegebenen steuerfreien Schuldverschreibungen sich ca.  $4\frac{1}{2}$  Milliarden \$ im Besitz von Körperschaften befinden, daß von den restlichen  $6\frac{1}{2}$  Milliarden ungefähr die Hälfte im Besitz der Einkommensklassen ist, die überhaupt nicht von der Zuschlagsteuer betroffen werden, sowie daß höchstens  $1\frac{1}{2}$  Milliarden \$ auf die Einkommensklassen über 300 000 \$ entfallen<sup>2)</sup>. Im ganzen könne man den Steuerausfall auf Grund der steuerfreien Schuldverschreibungen im Besitz von Personen mit mehr als 50 000 \$ Einkommen auf höchstens 16 Millionen \$ beziffern, ein Betrag, der nicht allzu bedeutend sei, wenn man die rund 600 Millionen \$ Aufkommen aus der Zuschlagsteuer daneben halte<sup>3)</sup>. Die Ansicht von der Schädlichkeit der hohen Zuschlagsteuern hält Couzens für übertrieben und wendet sich gegen die Meinung, als ob die aus der Ausgabe von steuerfreien Schuldverschreibungen eingebrachten Gelder eine leichtfertige und unproduktive Verwendung durch die öffentlichen Körperschaften fänden. Die Anlage dieser Gelder in Schulbauten, Straßenbahnen, guten Wegen, Wasserwerken, sanitären Instituten usw. sei genau so produktiv wie die Investierung von Geldern in der privaten Wirtschaft<sup>4)</sup>. Ferner könne man zu einer Zeit, da die Vereinigten Staaten im Stande seien, viele Millionen \$ im Anleihewege für das Ausland flüssig zu machen, kaum davon reden, daß die Ausgabe von öffentlichen Schuldverschreibungen die Finanzierungsmittel für die private Wirtschaft schmälere, und mit der Abschaffung der Steuerfreiheit für die öffentlichen Schuldverschreibungen sei ein höherer Eingang von Steuererklärungen für hohe Einkommen nicht zu erreichen.

Ebenso wendet sich gegen Mellons Auffassung auch Senator

---

<sup>1)</sup> Report of the Secr. of the Treas. for . . . 1924, S. 9.

<sup>2)</sup> American Economic Review, 1924, S. 485.

<sup>3)</sup> Die Zahlen beziehen sich auf das Fiskaljahr 1920.

<sup>4)</sup> Congressional Records, Jan. 14, 1924, S. 972.

Jones. Er erklärt den Rückgang des Zuschlagsteueraufkommens zum wenigsten aus der Investierung in steuerfreie Werte, sondern weit mehr aus dem niedrigen Satze der Körperschaftsteuer von  $12\frac{1}{2}\%$ . Dieser Satz entspreche einem Steuersatz für Einzelpersonen mit 32 000 \$ Reineinkommen und verleite die Bezieher von höheren Einkommen zu Inkorporierung der darüber hinausgehenden Einkommensteile, wodurch sie den höheren Sätzen der Zuschlagsteuer entgehen. Die Maßnahme, die Inkorporierung zwecks Steuerflucht mit einer zusätzlichen Steuer von  $25\%$  zu ahnden, wie in Sektion 220 des geltenden Gesetzes vorgesehen, desgleichen der Vorschlag des Senators Smoot, diese Strafe auf  $50\%$  zu erhöhen, seien unwirksam, weil es schwierig sei, besonders bei Investierungsgesellschaften die über das notwendige Maß hinausgehende Akkumulierung von Kapital festzustellen, wie es vom Gesetz verlangt wird. Als wirksame Abhilfe schlägt Jones vor, die Körperschaften mit einer Normalsteuer von  $9\%$  zu belasten, sowie mit zusätzlichen Steuern, die mit einem Viertel für jeden Hundertteil unverteilter Ertrages über  $10\%$  beginnen und bis zu  $40\%$  für unverteilte Erträge über  $60\%$  steigen sollten<sup>1)</sup>. Um die illegale Steuerhinterziehung zu erschweren, wurde ferner vorgeschlagen, öffentliche Steuerlisten auszulegen, wodurch das Publikum zur Kontrolle der Steuerpflicht mit herangezogen werden sollte.

So stand Ansicht gegen Ansicht, ohne daß es noch vor Erlaß des Gesetzes von 1924 zu einer Klärung dieser Frage kam<sup>2)</sup>.

Das Schicksal, das die Mellonschen Vorschläge im Parlament erfuhren, gestaltete sich folgendermaßen: Der Vorsitzende des Committee on Ways and Means, Mr. Green, hatte dem Hause die Mellonschen Vorschläge mit geringen Änderungen unterbreitet. Bald aber mußte er einsehen, daß sich auf keinen Fall eine Mehrheit für die geforderte  $50\%$  ige Reduzierung der Zuschlagsteuern erreichen lassen würde. Außerdem wurde der vom Schatzsekretär vorgesehene Spielraum für eine Reduzierung der Steuern stark eingeengt durch die Ausgaben für den Soldiers' Bonus, einer Zuwendung an amerikanische Frontsoldaten, der trotz Veto des Präsidenten zur Annahme gelangt war. In vorsichtigem Lavieren mußten daher die Anhänger des Regierungsvorschlages schließlich einem Höchstsatz für die Zuschlagsteuer von ungefähr  $40\%$  zustimmen, um überhaupt eine Majorität für sich zu gewinnen.

<sup>1)</sup> American Economic Review, 1924, S. 490.

<sup>2)</sup> Darüber siehe weiter unten S. 36 ff.

Im Senat war die Stimmung für die Mellonschen Pläne weit günstiger, nachdem sich das Senate Finance Committee dafür entschieden hatte. Auch Präsident Coolidge war für die Durchführung des Mellon-Planes. Doch hielt es das Conference Committee für angebracht, das Gesetz in folgenden Grundzügen einzubringen, wie es dann auch von beiden Häusern des Congresses angenommen und vom Präsidenten als Gesetz vom 2. 6. 1924 verkündet wurde.

1. Die Normalsteuersätze werden von 4 bzw. 8% auf 2% für die ersten 4000 \$ steuerbares Reineinkommen, auf 4% für die nächsten 4000 \$ und auf 6% für die über diesen 8000 \$ liegenden Einkommensteile gesenkt.
2. Die Zuschlagsteuer beginnt mit 1% bei einem Reineinkommen über 10 000 \$ und erreicht einen Höchstsatz von 40% für die über 500 000 \$ liegenden Einkommensteile.
3. Die persönlichen Abzüge bleiben im allgemeinen dieselben, nur daß jetzt der Abzug von 2500 \$ für ein Ehepaar ohne Rücksicht auf die Einkommenshöhe zulässig ist, während er nach dem Gesetz von 1921 nur bis zu einer Einkommenshöhe von 5000 \$ erlaubt war. Der Abzug für eine Einzelperson bleibt auf 1000 \$ und der Abzug für jedes Kind sowie jede andere unterhaltene Person auf 400 \$ bestehen.
4. Arbeitseinkommen soll um 25% weniger besteuert werden als anderes Einkommen, wobei 5000 \$ Reineinkommen ohne weiteres als Arbeitseinkommen gelten, während die Höchstgrenze für die Behandlung als Arbeitseinkommen 10 000 \$ bilden.
5. Die Sätze der Körperschaftsteuer und der Steuer auf das Kapital sind trotz der heftigen Kämpfe, die darum geführt wurden, mit 12½ bzw. 1% unverändert geblieben.
6. Die Abziehbarkeit von Reinverlusten zur Errechnung des Reineinkommens ist auf 12½% des Verlustes und der Abzug für Erschöpfung ist auf 50% des Reineinkommens aus dem „erschöpften“ Vermögensgegenstand beschränkt worden.
7. Anstatt des unter dem Bureau of Internal Revenue stehenden Committee on Appeals wurde ein vom Schatzamt unabhängiger Board of Tax Appeals geschaffen, der als Steuerberufungsbehörde fungieren soll und aus sieben Mitgliedern besteht.
8. Gänzlich neu ist die Bestimmung, daß die Liste der bezahlten Steuerbeträge unter Angabe von Namen und Adresse der Steuerzahler öffentlich ausgelegt werden soll, eine Maßnahme, mit der man die Hinterziehung von Steuerbeträgen erschweren wollte.

Das Finanzgesetz von 1924<sup>1)</sup> entsprach indessen wiederum nirgends den Erwartungen, die man an seinen Erlaß geknüpft hatte. Präsident Coolidge, der nach seinen eigenen Worten das Gesetz nur deshalb unterzeichnet hatte, um der amerikanischen Wirtschaft nicht noch die wenigen durch das Gesetz von 1924

<sup>1)</sup> Im folgenden als Gesetz von 1924 zitiert.

geschaffenen Erleichterungen vorzuenthalten, veröffentlichte am gleichen Tage eine Erklärung, in der er gegen das neue Steuergesetz Stellung nahm<sup>1)</sup>. Mit Bezug auf die Einkommensteuer hält er die Herabsetzung des Höchstsatzes der Zuschlagsteuern von 50% für das 200 000 \$ übersteigende Einkommen auf 40% für das 500 000 \$ übersteigende Einkommen für völlig unzureichend. Und in Übereinstimmung mit Mellon nennt er es ein Unding, das Einkommen mit hohen Sätzen zu besteuern, während man ihm gleichzeitig die gesetzlich erlaubte Möglichkeit gäbe, sich diesen hohen Steuersätzen durch Flucht in steuerfreie Werte zu entziehen. Um so unverständlicher sei dies, als die Empfehlung eines neuen Verfassungszusatzes, der Bund und Einzelstaaten reziproke Rechte verleihen sollte, gegenseitig die Zinsen der von ihnen ausgegebenen Wertpapiere zu versteuern, nicht zur Annahme gelangt wäre. Bisher seien die hohen Zuschlagsteuern von der amerikanischen Wirtschaft in einer Zeit wirtschaftlichen Wohlergehens getragen worden, in der andere Länder schwer an den Folgen des Krieges zu tragen gehabt hätten. Es sei notwendig, das Steuersystem auch auf ungünstigere Verhältnisse einzustellen, wenn die ausländische Konkurrenz wieder fühlbar und wenn, wie es gewöhnlich der Fall sei, auf Zeiten wirtschaftlicher Prosperität der Niedergang folgen werde. Nicht auf politischer, sondern auf wirtschaftlicher Grundlage müsse man die Steuern der Union ordnen. Weiterhin bemängelt Coolidge den durch Sektion 257 des neuen Gesetzes eingeführten Grundsatz der Publizität, wonach Listen mit Namen, Adresse und gezahltem Einkommensteuerbetrag eines jeden Steuerzahlers öffentlich auszulegen sind. Dieser Grundsatz widerspreche der amerikanischen Gepflogenheit, sich nicht um die privaten Angelegenheiten des einzelnen zu kümmern, wogegen man hier lediglich aus verwaltungsmäßigen Notwendigkeiten dieses Prinzip durchbreche. Solche Methoden ließen sich aus Gründen der Einnahmebeschaffung für den Staat in keiner Weise rechtfertigen. An dem Grundsatz der Publizität kranke auch die neugeschaffene Steuerberufungsbehörde, der Board of Tax Appeals, dessen Verhandlungen öffentlich geführt werden. „Wenn der Steuerpflichtige“, so sagt Coolidge, „vor dem Board of Tax Appeals gehört werden will, dann muß er sein Einkommen öffentlich in allen Einzelheiten klarlegen. Diesen Preis für die richtige Ermittlung der Steuerpflicht im ordentlichen Verwaltungswege zu fordern, ist vollkommen un-

<sup>1)</sup> Treasury Report for . . . 1924, S. 264.

gerechtfertigt.“ Aus der Steuerberufungsbehörde, urteilt Coolidge, sei praktisch ein Publikationsinstitut (court of record) geworden, und die unangenehme Tatsache der Publizierung der Einkommensverhältnisse nehme dem Steuerzahler jegliches Vertrauen in die Berufungsbehörde und fördere geradezu die Verheimlichung des Einkommens.

Die Einnahmewirtschaft des Bundes hatte inzwischen weiterhin eine sehr günstige Entwicklung genommen. Der Überschuß der Einnahmen über die Ausgaben, der im Fiskaljahr 1924 ca. 505 Millionen \$ betragen hatte, belief sich für das Fiskaljahr 1925 immer noch auf ca. 250 Millionen \$ und übertraf die Erwartungen des Schatzsekretärs bei weitem, der nur mit 68 Millionen \$ Überschuß für das Fiskaljahr 1925 gerechnet hatte<sup>1)</sup>. Auch für die Fiskaljahre 1926 und 1927 erwartete Mellon auf Grund der guten Wirtschaftskonjunktur weitere beträchtliche Überschüsse. Dies eröffnete Aussichten auf eine neuerliche Steuerermäßigung, und bald diskutierte man, in welcher Weise sich dieser künftige Steuerabbau vollziehen solle. Wieder spielten hierbei eine große Rolle die hohen Zuschlagsteuern und ihre Umgehungsmöglichkeit durch die steuerfreien Anlagewerte. Zur Klärung dieser vielumstrittenen Frage hat der Senat im Februar 1923 die Federal Trade Commission mit der Untersuchung dieses Problems beauftragt. In einem Bericht vom 6. Juni 1924 teilt die Kommission die Ergebnisse ihrer Untersuchung mit<sup>2)</sup>. Danach waren am 31. Dezember 1922 von den steuerfreien Anlagewerten in Höhe von 32 Milliarden \$ rund 12 Milliarden völlig steuerfrei, während die restlichen 20 Milliarden zwar von der Normalsteuer befreit, aber der Zuschlagsteuer unterworfen waren. Etwa 10,7 Milliarden \$ befanden sich nach Schätzung der Kommission im Besitz von Erwerbsgesellschaften, 4,5 Milliarden gehörten einer rund 220 000 Personen starken Gruppe, deren Einzeleinkommen über 10 000 \$ hinausging, und der Rest von 16,8 Milliarden \$ war im Besitz von Personen mit geringerem Einkommen. Der jährliche Zinsertrag der Erwerbsgesellschaften aus ihren steuerfreien Anlagewerten wurde mit 448 Millionen \$ beziffert, was einem Steuerverlust für den Bund von 44,5 Millionen \$ gleichkommt, während der Einnahmeausfall für den Bund an den steuerfreien Anlagen der Einkommensklasse mit über 10 000 \$ Einkommen auf rund 58 Millionen \$ ge-

<sup>1)</sup> Treasury Report for . . . 1925, S. 6.

<sup>2)</sup> 68th Congr., I st. Sess., Senate Doc., Vol. 16, Nr. 148.



schätzt wurde. So errechnete die Kommission einen Gesamteinnahmeverlust von jährlich 100 Millionen \$<sup>1)</sup>.

Schatzsekretär Mellon wurde nicht müde, auf die Schädlichkeit der hohen Zuschlagsteuern hinzuweisen, denen auszuweichen die alljährliche Neuausgabe von rund einer Milliarde steuerfreier Papiere immer und immer wieder Gelegenheit biete<sup>2)</sup>. Aber immer mehr Ansichten wurden laut, die den allzu weitgehenden Folgerungen, die Schatzsekretär Mellon aus der Steuerfreiheit der Anleihewerte zog, ablehnend gegenüberstanden. So wendet sich E. R. A. Seligman gegen die Auffassung, als ob nach Herabsetzung der Zuschlagsteuer die Tendenz zur Flucht in die steuerfreien Werte aufhören würde<sup>3)</sup>. Vor allem aber setzt sich mit den Mellon'schen Argumenten E. M. Patterson auseinander<sup>4)</sup>. Seiner Beweisführung kommt es darauf an, die Unhaltbarkeit der Mellon'schen Ansicht gerade für die Zeit der im Jahre 1925 herrschenden wirtschaftlichen Hochkonjunktur zu bringen, und mit Hilfe zahlenmäßiger Unterlagen gelangt Patterson zu ganz anderen Ergebnissen. Ihm erweist die ständig steigende Ausgabe von Schuldverschreibungen durchaus nicht, daß die hohen Steuern der Wirtschaft Kapital vorenthalten haben. Von ca. 3,6 Milliarden \$ im Jahre 1920 sei die Neuausgabe von Schuldverschreibungen auf 6,2 Milliarden \$ im Jahre 1925 gestiegen<sup>5)</sup>. Diese Entwicklung zeuge im Gegenteil von einer großen Kapitalflüssigkeit, und wenn es Geschäftszweige gebe, die an Finanzierungsschwierigkeiten leiden, so seien die Gründe hierfür in der Eigenart dieser Geschäftszweige, nicht aber in den hohen Steuern zu suchen. — Ebensowenig könne man behaupten, daß die hohen Steuern die Entfaltung des Wirtschaftslebens behindert hätten. Die Wirtschaftsindices des Federal Reserve Board, die den monatlichen Durchschnitt des Jahres 1919, also eines guten Geschäftsjahres, mit 100 ansetzen, lägen zur Zeit mit zwei Ausnahmen weit über 100. Es wäre absurd, in einer Zeit so günstiger wirtschaftlicher Hochkonjunktur wie in der gegenwärtigen, von einer Behinderung der Wirtschaft durch die hohen Steuern zu sprechen. Weiterhin absorbiere die Anlage von Geldern in

<sup>1)</sup> Zugrunde liegen die im Jahre 1922 geltenden Tarifsätze.

<sup>2)</sup> Treasury Report for . . . 1924, S. 7.

<sup>3)</sup> E. R. A. Seligman, Studies in Public Finance. New York 1925, S. 148, 154.

<sup>4)</sup> E. M. Patterson, Tax Revision in the United States. Weltwirtschaftl. Archiv, Bd. 23, 1926, I (Chronik und Archivalien).

<sup>5)</sup> Patterson, a. a. O., S. 399.



steuerfreien Werten, die jährlich auf eine Milliarde \$ geschätzt wird, nur einen verhältnismäßig kleinen Teil der jährlichen Kapitalbildung, die man nach Schätzungen von Professor David Friday auf rund 18 Millionen \$ beziffern könne<sup>1)</sup>. Wenn auf diese Zahlen auch kein völliger Verlaß sei, so gehe doch daraus hervor, daß man auf keinen Fall die Anlage von einer Milliarde \$ in steuerfreien Werten als ungebührlich hoch bezeichnen könne. Es sei überhaupt nicht zutreffend, daß die steuerfreien Anleihewerte hauptsächlich deswegen in der Hand der großen Einkommensbezieher gehalten werden, damit sie den ihnen zugedachten hohen Zuschlagsteuern entgehen können. Die Untersuchungen der Federal Trade Commission im Jahre 1923 hätten erwiesen, daß von den insgesamt 31 921 Millionen \$ teilweise oder gänzlich steuerfreier Schuldverschreibungen, die zu dieser Zeit ausgegeben seien, sich nur 4 450 Millionen \$ in der Hand von Personen mit 10 000 \$ Einkommen befänden. Und innerhalb dieser Gruppe verteilten sich im Jahre 1922 diese 4 450 Millionen \$ auf folgende Einkommensklassen:

Verteilung der steuerfreien Schuldverschreibungen auf die Einkommensklassen über 10 000 Dollar<sup>2)</sup>.

Einkommensklasse	Schuldverschreibungen	
	Betrag in \$	% der gesamten Schuldverschreibungen
10 000— 25 000	1 250 835 000	28,3
25 000— 50 000	1 063 386 000	23,8
50 000— 100 000	703 210 000	15,8
100 000— 150 000	307 141 000	6,9
150 000— 300 000	331 073 000	7,4
300 000— 500 000	250 055 000	5,6
500 000— 1 000 000	480 463 000	10,8
über 1 000 000	63 972 000	1,4
	4 450 135 000	100,0

Daraus geht hervor, daß es keineswegs die höheren Einkommensklassen sind, die sich im Mehrbesitz der steuerfreien Schuldverschreibungen befinden. Überhaupt macht das Einkommen aus den steuerfreien Schuldverschreibungen in den Einkommensklassen über 10 000 \$ Einkommen einen nur relativ geringen Prozentsatz aus, gemessen am Gesamteinkommen dieser Einkommensklassen im Jahre 1922:

<sup>1)</sup> Patterson, a. a. O., S. 401. — <sup>2)</sup> Desgl. S. 410.

Gesamteinkommen und Einkommen aus den steuerfreien Schuldverschreibungen in den Einkommensklassen über 10 000 Dollar <sup>1)</sup>).

Einkommensklasse	Betrag des Einkommens		Prozentsatz der Zinsen aus den steuerfreien Anlagewerten im Verhältnis zum steuerbaren Einkommen
	Steuerbares Gesamteinkommen in Tausend \$	Einkommen aus den steuerfreien Schuldverschreibungen in Tausend \$	
10 000— 25 000	2 480 090	51 986	2,10
25 000— 50 000	1 292 575	41 623	3,22
50 000— 100 000	853 442	28 436	3,33
100 000— 150 000	311 952	11 251	3,61
150 000— 300 000	293 144	12 189	4,16
300 000— 500 000	124 192	9 437	7,60
500 000— 1 000 000	104 127	18 467	17,73
über 1 000 000	114 864	2 351	2,05
insgesamt	5 574 386	175 740	durchschn. 3,16

Eine Beseitigung des steuerfreien Privilegs würde also die kleineren und mittleren Einkommensklassen bei weitem stärker treffen als die hohen.

Endlich wendet sich Patterson noch gegen die Behauptung, daß die hohen Steuern eine preiserhöhende Wirkung ausübten. Tatsächlich aber seien die Preise seit dem Preisrückgang von 1920 beständig geblieben. Außerdem sei in der Verwendung der hohen Steuern durchaus kein Anlaß zu einer Preiserhöhung zu finden. Die Steuern seien so hoch, weil die Union so große Beträge (rund 40% ihrer Ausgaben) zur Verzinsung und Tilgung ihrer Schuld aufwenden müsse. Die Fonds für diese Zahlungen würden aufgefüllt durch Steuerleistungen von Privaten, die diese Beträge sonst vielleicht in Konsumgütern angelegt hätten. So würden diese Beträge von einer Gruppe von Privaten zu einer anderen transferiert, und dies könne, zumal die Verwaltung keine unnötigen unproduktiven Ausgaben macht, keine nennenswerte Steigerung des allgemeinen Preisniveaus auslösen. Wenn unter Umständen auch die Preise einzelner Geschäftszweige eine Erhöhung erfahren können, so sei dies doch zu unterscheiden von einer allgemeinen Erhöhung des Preisniveaus, die von den hohen Steuern her nicht zu erwarten sei.

Die Gegner einer Herabsetzung der hohen Steuern begnügten sich aber nicht nur mit der Kritik der Mellonschen Argumente, sondern machten eigene Vorschläge, wie die voraussichtlichen

<sup>1)</sup> Siehe Patterson, a. a. O., S. 410.

Haushaltsüberschüsse verwendet werden könnten, und zwar erstrebten sie die steuerliche Befreiung sämtlicher Reineinkommen bis zu 5 000 \$.

Senator Edge, der Vertreter dieses Gedankens, begründete die Erhöhung des steuerfreien Existenzminimums auf 5 000 \$ mit der Ansicht, daß die Erhebungskosten für die Einkommen bis zu 5 000 \$ größer wären als das Aufkommen aus ihnen, so daß die Freilassung der Einkommen bis zu 5 000 \$ eher nützen als schaden würde. Den Ausfall an Einnahmen durch die Annahme seines Vorschlages schätzte er auf 83 Millionen \$.

Im Bericht für das Fiskaljahr 1925 beschäftigt sich Schatzsekretär Mellon ausführlich mit diesem Plan<sup>1)</sup>. Der Schatzsekretär geht davon aus, daß Senator Edge von der Heraufsetzung des steuerfreien Existenzminimums vermutlich nur die Gesamteinkommen, nicht aber auch die Teileinkommen bis zu 5 000 \$ betroffen haben wollte. Es berge aber große Schwierigkeiten in sich, ein Reineinkommen von beispielsweise 4 900 \$ freizulassen, ein solches von 5 100 \$ aber voll zu besteuern. Wenn man aber sämtliche Reineinkommensteile bis zu 5 000 \$ von der Einkommensteuer ausnehmen wollte, dann müsse man auf Grund der Steuererklärungen für 1923 mit einem Ausfall an Steueraufkommen nicht von 83, sondern von 167 Millionen \$ rechnen, welcher Summe nur sehr geringe Erhebungskosten gegenüberstünden. Mellon erinnert daran, daß die kleinen Steuererklärungen nur in seltenen Ausnahmefällen nach Washington gelangen, vielmehr schon von den über das ganze Land verteilten Außendienststellen bearbeitet würden. Die Kosten des gesamten Außendienstes seien nur 14 Millionen \$ hoch, worin auch die Kosten für den sonstigen Aufgabenkreis des Außendienstes enthalten seien. Wenn es möglich wäre, die lediglich auf die Bearbeitung der Einkommensteuererklärungen bis zu 5 000 \$ Reineinkommen entfallenden Kosten von den Gesamtkosten des Außendienstes herauszuschälen, käme man wahrscheinlich auf eine Summe von nicht mehr als 5 Millionen \$ Erhebungskosten, was man im Vergleich zu den 167 Millionen \$ Aufkommen aus dem Einkommen bis zu 5 000 \$ nicht als hoch bezeichnen könne. Weiterhin erwähnt der Schatzsekretär, daß es — die Annahme des Edge-Planes vorausgesetzt — wegen der Gefahr der Steuerhinterziehung nicht ratsam sei, diejenigen von der Steuererklärungspflicht auszunehmen, die zwar ein Roh-

<sup>1)</sup> Treasury Report for . . . 1925, S. 4 ff.

einkommen, aber kein Reineinkommen von 5000 \$ aufzuweisen haben. So würde die Heraufsetzung des Existenzminimums die Zahl der zu bearbeitenden Steuererklärungen nicht wesentlich vermindern, und auch die Kosten des Außendienstes hätten davon keine große Ausgabensenkung zu erwarten.

Am 19. Oktober 1925 brachte Schatzsekretär Mellon beim Ways and Means Committee einen Bericht über die Lage der öffentlichen Finanzen ein, der zugleich Vorschläge für eine Steuerreform enthielt<sup>1)</sup>. Mellon ging von der Lage des Bundeshaushalts aus, der für das Fiskaljahr 1926 mit ca. 290 Millionen \$ Überschuß und für das Fiskaljahr 1927 mit 250—300 Millionen \$ Überschuß zu rechnen habe.

Bezüglich der Einkommensteuer machte Mellon folgende Ausführungen: man müsse zwischen einer Steuerreduzierung unterscheiden, die das Steuersystem reformiert, und einer Steuerreduzierung, die die Einnahmen vermindert. Nach den Erfahrungen des Schatzamtes haben die bisherigen Herabsetzungen der Zuschlagsteuern das Wirtschaftsleben soweit angeregt, daß der Ausfall an Steueraufkommen aus den hohen Zuschlagsteuern durch vermehrte Steuereingänge aus den verbliebenen Steuerklassen zum großen Teil, wenn nicht gar völlig ausgeglichen wurde. So wären im Jahre 1922 auf Grund des Gesetzes von 1918, das einen kombinierten Maximalsatz an Normal- und Zuschlagsteuern von 73% auferlegte, 1 501 000 000 \$ an Einkommen von Einzelpersonen und Körperschaften erhoben worden, während im Jahre 1923 unter der Wirksamkeit des Gesetzes von 1921 mit einem kombinierten Maximalsatz von 58% die Erhebungen 1 825 000 000 \$ betrugen. Und für das Jahr 1925 schätze man auf Grund des Gesetzes von 1924, das einen kombinierten Maximalsatz von 46% aufweise, mit einer Erhebung von 1 833 000 000 \$, d. h. also, daß trotz der bedeutend ermäßigten Steuersätze mehr einkomme als nach den Gesetzen mit den höheren Steuersätzen. Auf diesem Wege der Steuerpolitik müsse man fortfahren, wogegen eine Ermäßigung der niedrigen Steuersätze diese Wirkung nicht haben würde. Letzten Endes seien aber auch die kleinen Einkommensbezieher die Nutznießer einer Herabsetzung der hohen Steuersätze, weil die Belebung des Wirtschaftslebens auch einen günstigen Einfluß auf die Einkommensbezüge dieser Einkommensklassen habe. Erstrebenswert sei ein Steuersystem, das bei möglichst

<sup>1)</sup> Hearings before the Committee on Ways and Means. House of Representatives. Washington 1925. S. 1 ff.



niedrigen Steuersätzen angemessene Steuerbeträge hervorbringt, und Schatzsekretär Mellon glaubt hierfür einen Höchststeuersatz von 5% Normalsteuer und 20% Zuschlagsteuer empfehlen zu können, wobei für den Bund das nötige Steueraufkommen gesichert sei und der Wirtschaft ein recht großes Maß von Schonung gewährt werde.

In der Frage der steuerfreien Anleihen meint Mellon, daß jetzt, nachdem bereits über 14 Milliarden \$ steuerfreie Anleihen ausgegeben seien, der Zeitpunkt vorüber sei, an dem man durch einen die Steuerfreiheit der neu auszugebenden Anleihewerte beseitigenden Verfassungszusatz bessernd eingreifen könnte. Jetzt werde hier nur noch eine wesentliche Verminderung der hohen Zuschlagsteuersätze helfen, wodurch das sonst in die steuerfreien Anleihewerte hinströmende Kapital zur Anlage in produktive Unternehmungen bestimmt werden könnte. Auch würde durch eine starke Herabsetzung der Zuschlagsteuern der steuerliche Vorteil der steuerfreien Anlagewerte von selbst verschwinden. Die Frage der steuerfreien Anlagewerte lösen, heiße, die produktiven Geschäfte und Investitionen mit dem Reinertrag der steuerfreien Anleihen konkurrenzfähig machen. Es sei interessant zu bemerken, daß die Erste Freiheitsanleihe zu 3 $\frac{1}{2}$ %, die allein von allen Freiheitsanleihen völlig steuerfrei war, zum erstenmal seit Juni 1922 unter pari gesunken sei und zwar auf Grund der erwarteten Herabsetzung der Zuschlagsteuern, was die Besitzer dieser Anleihewerte zum Verkauf dieser Papiere und zur Anlage ihrer Gelder in produktive Unternehmen veranlaßt habe. Die Behandlung des Arbeitseinkommens im Gesetz von 1924 habe alles Einkommen unter 5000 \$ als Arbeitseinkommen angesehen und bestimmt, daß die Vorschriften über Arbeitseinkommen nicht auf Einkommensteile über 10000 \$ hinaus Anwendung finden sollten. Diese Beschränkung des Arbeitseinkommens gehe aber nicht immer mit den Tatsachen parallel, und bei vielen seien die ersten 5000 \$ eben kein Arbeitseinkommen mehr, während man bei anderen auch ein über 10000 \$ hinausgehendes Einkommen als Arbeitseinkommen gelten lassen müßte. Der Schatzsekretär hält es für recht und billig, einen steuerlichen Unterschied zu machen, zwischen dem Arbeitseinkommen, dessen Quelle durch Krankheit oder Tod zerstört werden könne und dem übrigen fundierten Einkommen. Er verkennt nicht die Schwierigkeiten, eine scharfe begriffliche Definition vom Arbeitseinkommen zu geben und vermeidet es auch, eine solche aufzustellen. Auch hier erwartet er alles Heil von einer Verminderung der hohen

Zuschlagsteuersätze, was die Ungleichheiten in der Behandlung von „erarbeitetem“ und „nicht erarbeitetem“ Einkommen wesentlich mildern würde. — Die Publizität der Steuererklärungen hält Mellon für unnötig und empfiehlt ihre Abschaffung. Abgesehen von der Verärgerung des Steuerzahlers, der gerade durch die Publizitätsbestimmungen des geltenden Finanzgesetzes zur Verheimlichung seines wahren Einkommens getrieben werde, habe die Veröffentlichung der Steuerlisten keine Erhebung von zusätzlich veranlagtem Einkommen mit sich gebracht. Von den 65 Steuerkollektoren des Außendienstes seien auf Grund der Publizitätsbestimmungen im ganzen nur in zwei Fällen Beträge von 420 bzw. 80 \$ zusätzlicher Einkommensteuer erhoben worden, und von allen 65 Kollektoren werde die Abschaffung des Publizitätsgrundsatzes empfohlen.

Hinsichtlich des Board of Tax Appeals erkannte Mellon die Bedeutung der durch den Board geschaffenen Präzedenzfälle an, die die Behandlung ähnlich gearbeiteter Fälle wesentlich erleichtert hätten, und empfahl, die Mitgliederzahl des Board, anstatt, wie im Gesetz von 1924 vorgesehen, auf 7 Mitglieder zu beschränken, auf 16 zu erhöhen. Dies würde die Unterteilung des Board in 5 Abteilungen von je 3 Mitgliedern und einem Vorsitzenden für den gesamten Board ermöglichen und die Arbeitskraft des Board angesichts der gesteigerten Arbeitsmenge erhöhen.

Die parlamentarische Situation war diesmal den Vorschlägen der Regierung weit günstiger als früher. Der überwältigende Sieg der Republikaner hatte ihnen einen überaus großen Einfluß auf alle Zweige der Verwaltung verschafft. Ein großer Teil der Demokraten ging hinsichtlich der Steuerrevision mit den Republikanern zusammen, und eine wohlvorbereitete Propaganda suchte durch die Presse, durch Steuerklubs usw. die Stimmung für eine Steuerrevision zu fördern, deren Hauptpunkt wiederum die Frage der Steuerreduzierung bildete. Wenn die hierfür vorgebrachten Argumente auch nicht immer überzeugend waren, so besaßen doch die Anhänger der Steuerermäßigung soviel Macht, um ihren Plänen Erfolg zu verschaffen. Ja, es ergab sich das eigenartige Bild, daß dieser Erfolg eintrat, trotzdem die Fadenscheinigkeit der Steuerreduzierungsargumente, die sich von den früher geäußerten nicht viel unterschieden, gerade diesmal in vollem Umfang dargelegt worden war (s. oben). Die breite Öffentlichkeit aber hatte nicht den für die Beurteilung von wirtschaftlichen Fragen nötigen Blick, und gerade deshalb mußte die mit hart-



nackiger Beharrlichkeit um die Steuerreduzierung geführte Propaganda Erfolg haben. Sogar vor dem Parlament machte diese Propaganda nicht halt, und man gab den Abgeordneten in unzweideutiger Weise zu verstehen, welche Haltung man von ihnen bei der kommenden Steuerrevision erwartete. Nur wenige, hauptsächlich die Abgeordneten Rainey und Frear, sowie der Senator Norris, waren es, die der neuen Steuerbill opponierten<sup>1)</sup>. Aber ihr Einfluß mußte in den Hintergrund treten gegenüber den gleich einer Dampfwalze (steam-roller) vordringenden Anhängern der Steuerreduzierung, und alle Anträge auf Erhöhung der Zuschlagsteuern über den beabsichtigten Höchstsatz von 20% hinaus wurden mit großer Mehrheit abgelehnt<sup>2)</sup>. Am 26. Februar 1926 trat das neue Finanzgesetz in Wirkung<sup>3)</sup>. Seine wichtigsten Bestimmungen hinsichtlich der Einkommensteuer sind folgende:

1. Die Sätze der Normalsteuer wurden von 2% für die ersten 4000 \$ steuerbares Einkommen, 4% für die nächsten 4000 \$ und 6% für die über 8000 \$ steuerbares Reineinkommen hinausgehenden Beträge auf 1½ bzw. 3 bzw. 5% ermäßigt.
2. Die Zuschlagsteuer begann wie bisher bei einem Reineinkommen von 10 000 bis 14 000 \$ mit 1% und stieg ebenso wie nach dem Gesetz von 1924 durchgestaffelt bis zu 7% für Einkommen von 24 000—26 000 \$; von da ab wurden die Tarifsätze ermäßigt, deren Höchstsatz mit 20% (nach dem Gesetz von 1924 wurden Einkommen von 100 000 \$ mit 36% besteuert) für die 100 000 \$ übersteigenden Einkommensteile endete, was im Vergleich zum 1924er Höchstsatz von 40% für die 500 000 \$ übersteigenden Einkommenssteile eine ganz erhebliche Reduzierung bedeutete. Abgeordneter Rainey hatte sich für stärkere Ermäßigungen auch in den Einkommensklassen von 10 000 \$ bis zu 44 000 \$ ausgesprochen; er argumentierte, daß von dem Höchstsatz von 40% des Gesetzes von 1924 für die über 500 000 \$ liegenden Einkommensteile nur 213 Steuerzahler betroffen worden wären, während in den von der Steuerreduzierung wenig oder gar nicht berührten Einkommensklassen von 10 000—44 000 \$ die eigentlichen Industriekapitäne (real captains of industry) zu suchen seien<sup>4)</sup>. In ähnlicher Weise verlangte Mr. Simmons im Senat eine Herabsetzung der Zuschlagsteuer für sämtliche Einkommensklassen bis zu 100 000 \$ Reineinkommen, und auch die Senatoren Walsh, Norris, Smoot und andere äußerten sich in dieser Weise. Schließlich hatte sich im Finance Committee die republikanische Majorität mit der demokratischen Minorität dahin geeinigt, daß man über einen Höchstsatz von 20% für die Zuschlagsteuer nicht hinausgehen wolle, wenn die vorge-

<sup>1)</sup> Siehe R. G. Blackey, Revenue Act of 1926. American Economic Review, Jahrg. 1926, S. 401 ff.

<sup>2)</sup> Desgl. S. 409.

<sup>3)</sup> Im folgenden als Gesetz von 1926 zitiert.

<sup>4)</sup> Siehe Additional Views of Mr. Rainey im Report des Com. on Ways and Means, 69. Congr. 1. Sess. House of Representatives, Rep. Nr. 1.

schlagenen Sätze für die Einkommensklassen zwischen 25 000 und 100 000 \$ eine weitere Senkung erfahren würden<sup>1)</sup>. Dieser Vorschlag hat dann im Gesetz von 1926 auch seine Verwirklichung gefunden (s. oben).

3. Die Bestimmungen über den 25% credit für Arbeitseinkommen sind unter Erhöhung der Höchstgrenze von 10 000 auf 20 000 \$ beibehalten worden.
4. Die persönlichen Steuerbefreiungen wurden für eine einzelne Person von 1000 auf 1500 \$ und für Verheiratete von 2500 auf 3500 \$ erhöht. Der Abzug für jedes Kind und jede vom Steuerpflichtigen unterstützte oder abhängige Person blieb wie nach dem Gesetz von 1924 auf je 400 \$ festgesetzt. Ungefähr 3 400 000 Personen sind auf diese Weise von jeglicher Einkommensteuerpflicht befreit worden.
5. Zur Abgabe von Steuererklärungen waren alle die verpflichtet, bei denen das Reineinkommen die persönlichen Steuerbefreiungen überstieg, sowie diejenigen, deren Roheinkommen über 5000 \$ hinausging. Für diesen Zweck wurden die kombinierten Einkommen beider Ehegatten als ein Einkommen betrachtet.
6. Die Körperschaftsteuer erfuhr eine Erhöhung von 12½ auf 13% für das Jahr 1925 und auf 13½% für die folgenden Jahre. Zum Ausgleich für diese Erhöhung wurde die Steuer von 1% für je 1000 \$ Kapital der Körperschaften aufgehoben. Lebensversicherungsgesellschaften, die von der Kapitalsteuer auf Körperschaften befreit waren, zahlten auch weiterhin eine Körperschaftsteuer von nur 12½%.
7. Die Publizitätsbestimmung des Gesetzes von 1924, wonach die gezahlten Einkommensteuerbeträge veröffentlicht wurden, geriet in Wegfall. Nur noch Namen und Anschrift der Steuerzahler wurden fortan veröffentlicht.
8. Der Board of Tax Appeals blieb als unabhängige Behörde bestehen. Seine Mitgliederzahl wurde gemäß dem Vorschlag des Schatzsekretärs auf 16 erhöht, von denen alle 4 Jahre 4 Mitglieder ausscheiden und durch ebensoviel neue Mitglieder ersetzt werden, deren Amtszeit auf 12 Jahre festgesetzt ist.
9. Ein Joint Congressional Committee on Internal Revenue Taxation wurde geschaffen und mit der Aufgabe betraut, die bisher vom sog. Couzens Committee wahrgenommene Prüfung der Tätigkeit des Bureau of Internal Revenue fortzusetzen und dem Congress Vorschläge zur Besserung zu unterbreiten.

Mit dem Finanzgesetz von 1926 hatte die Regierung den Steuerabbau im wesentlichen in dem Umfang durchgeführt, den sie beabsichtigt hatte. Zwar sah sie sich noch nicht am Endziel ihrer Steuerpolitik, als das sie ein Steuersystem von genügender Stabilität und Elastizität der Einkünfte bei möglichst geringer Inanspruchnahme der produktiven Kräfte der Wirtschaft erstrebte, aber sie wollte solange nicht mit neuen Vorschlägen kommen, als ihr nicht ausreichende Erfahrungen über die Auswirkung des Gesetzes von 1926 zur Verfügung standen<sup>2)</sup>.

<sup>1)</sup> Congr. Record, S. 2953 (69. Congr. 1. Sess.).

<sup>2)</sup> Treasury Report for . . . 1926, S. 21 f.

Auch die Öffentlichkeit gab sich in der Hauptsache mit dem neuen Gesetz zufrieden, soweit es die Steuerbelastung betraf, und es war diesmal von einer scharfen Kritik, die die früheren Gesetze wegen ungenügender Steuersenkung erfahren hatten, nicht viel zu spüren. Lediglich die Bezieher der kleinen Einkommen glaubten beim Steuerabbau des Gesetzes von 1926 nicht genügend Berücksichtigung gefunden zu haben. Man habe, wie es Abgeordneter Rainey ausdrückte, den kleinen Steuerzahler mit 10 \$ abgefunden, damit einige wenige Reiche den großen Sack (big swag) desto ungehinderter davon tragen könnten<sup>1)</sup>. Aber derartige Stimmen fanden keinen großen Widerhall, zumal ja die steuerliche Belastung der kleinen Einkommenempfänger wirklich nicht groß war.

Gewichtiger waren schon die Argumente, die statt einer so raschen Steuerreduzierung eine schnellere Tilgung der öffentlichen Schuld wünschten. E. R. A. Seligman hatte hierzu schon in den vor dem Committee on Ways and Means geführten kontradiktorischen Verhandlungen erklärt, daß es bei der augenblicklichen Prosperität des Landes besser sei, die Schuldentilgung durch Steuern in verstärktem Maße durchzuführen, und daß man diese Last nicht der kommenden Generation aufbürden solle, zumal es sicher sei, daß jede Zeit ihre eigenen Schulden habe<sup>2)</sup>.

Dieses Argument der Schuldentilgung sollte gar bald in den Mittelpunkt der Diskussion um die Steuerpolitik des Bundes gelangen. Anlaß hierzu bot die auch weiterhin recht günstige Entwicklung der Bundesfinanzen, vor allem der große Überschuß im Ordinarium des Bundeshaushalts von ca. 635 Millionen \$ für das Jahr 1927. Seit Jahren hat das Budget der Union trotz der erfolgten Steuersenkungen mit bedeutenden Überschüssen abgeschlossen, und nach der großen Steuerermäßigung des Gesetzes von 1926 mußte es ganz besonders auffallen, daß das Jahr 1927 wiederum mit einem Überschuß, dem größten seit 1924, abschloß. In den Jahren 1920 bis 1927 ergaben die Abschlußzahlen des Ordinariums folgendes Bild (siehe Tabelle auf nächster Seite):

Von verschiedener Seite aus hat man versucht, diese ständig sich wiederholenden Überschüsse als eine bewußte Politik des Schatzamts darzustellen, das der Öffentlichkeit damit die Möglichkeit

---

<sup>1)</sup> Siehe Blackey, Revenue Act of 1926, A. E. R. 1926, S. 420 f.

<sup>2)</sup> Hearings before the Committee on Ways and Means, 1925, S. 148.

Die Überschüsse des Ordinariums in den Jahren 1920—1927<sup>1)</sup>.

Fiskaljahr	Ordentliche Gesamteinkünfte	Ordentliche Gesamtausgaben	Überschuß
	\$	\$	\$
1920	6 694 565 388	6 482 090 191	212 475 197
1921	5 624 932 960	5 538 209 189	86 723 771
1922	4 109 104 150	3 795 302 499	313 801 651
1923	4 007 135 480	3 697 478 020	309 657 460
1924	4 012 044 701	3 506 677 715	505 366 986
1925	3 780 148 684	3 529 643 446	250 505 238
1926	3 962 755 690	3 584 987 873	377 767 817
1927	4 129 394 441	3 493 584 519	635 908 922

weiterer Steuerreduzierungen vor Augen halten wolle<sup>2)</sup>. Das Schatzamt wies diese Unterstellung von sich und erklärte die Überschüsse daraus, daß trotz der wiederholten erheblichen Steuer-senkungen die Einkünfte eben immer noch größer geblieben wären als die Ausgaben, daß die überraschend hohen Einkünfte aus der unvorherzusehenden wirtschaftlichen Prosperität der Vereinigten Staaten sowie daher rührten, daß man sich in den letzten Jahren mit besonderem Erfolg um die endgültige Erledigung der alten strittigen Steuerveranlagungen und der Eintreibung der sich daraus ergebenden Steuerschuld bemüht hätte. Im übrigen sei der Irrtum in der Schätzung der Überschüsse zum großen Teil auf die Einkünfte aus den sogenannten „miscellaneous receipts“ (d. h. auf alle anderen Steuern außer der Einkommensteuer, z. B. Erbschaftsteuer, Steuer auf das Aktienkapital, Verbrauchsteuern usw.) zurückzuführen, und man könne daher die vorhandenen Überschüsse nicht ohne weiteres für erneute Senkungen der Einkommensteuer zugrunde legen<sup>3)</sup>.

Für die Jahre 1928 und 1929 schätzte Schatzsekretär Mellon den Überschuß aus laufenden Mitteln auf 137 bzw. 199 Millionen \$, den aus nicht regelmäßig wiederkehrenden Einkünften resultierenden Überschuß auf 318 bzw. 75 Millionen \$, so daß man mit einem erneuten Gesamtüberschuß von 455 bzw. 274 Millionen \$ rechnen könne<sup>4)</sup>.

Um die Verwendung dieser Überschüsse bildeten sich zwei Meinungen. Die eine war weiterhin für eine verstärkte Steuer-

<sup>1)</sup> Treasury Report for . . . 1927, S. 20.

<sup>2)</sup> Siehe Internal Revenue Bill of 1928, Report from the Senate Committee on Finance, S. 8.

<sup>3)</sup> Treasury Report for . . . 1927, S. 25 ff.

<sup>4)</sup> Hearings before the Committee on Ways and Means Revenue Revision 1927/28, S. 6.

senkung, während die andere den Überschuß hauptsächlich zur beschleunigten Schuldentilgung verwendet wissen wollte. (Hatte bei den Debatten um die bisherigen Finanzgesetze die Frage der Zuschlagsteuern im Vordergrund gestanden, so drängte jetzt das Problem einer schnelleren Schuldentilgung die Frage der Zuschlagsteuern völlig zurück.) Man argumentierte, daß die gegenwärtige Generation die moralische Pflicht habe, die aufgenommenen Schulden nach Möglichkeit selbst wieder abzutragen. Im Zusammenhang mit einer beschleunigten Schuldentilgung werde es dann auch möglich sein, späterhin wieder an eine erhebliche Steuersenkung zu denken, und dies um so eher, je geringer die Schuldenlast, der Zinsendienst und der Finanzbedarf der Union seien.

Auf der Gegenseite wiederum war man von der Notwendigkeit einer schnelleren Schuldentilgung nicht so überzeugt und erwartete alles Heil von weiteren Steuersenkungen. Die Chamber of Commerce of the U. S. fordert sogar eine Steuersenkung um rund 400 Millionen \$. Bis zu diesem Ausmaß durfte das Schatzamt, das ja die Überschüsse aus laufenden Einkünften für das Jahr 1928 und 1929 auf nur 137 bzw. 199 Millionen \$ geschätzt hatte, auf keinen Fall gehen. Die Forderung der Chamber of Commerce war, wenn sie nicht überhaupt lediglich von dem Gesichtspunkt bestimmt war, viel zu verlangen, um wenigstens einen Teil zu erreichen, nur unter der Voraussetzung weiterer Prosperität des Landes und damit weiterer hoher Steuereinkünfte zu verstehen. Das Schatzamt, das ja mit einem Sinken des Gesamtüberschusses rechnete und ihn schon für das Jahr 1929 auf einen Betrag von nur noch 274 Millionen \$ bezifferte, mußte seine Finanzpolitik auf einer solideren Grundlage aufbauen. Man betonte, daß bei einem Rückgang der Einkünfte keine Deckung mehr für die Ausgaben vorhanden wäre, daß ein schwaches Parlament der Abneigung des amerikanischen Volkes gegen eine Erhöhung der Steuern nicht genügend begegnen könne, und daß dann, was ein nationales Unglück wäre, der Tilgungsfonds um der Balancierung des Budgets willen eine Verminderung erfahren könnte<sup>1)</sup>.

Außer den Problemen der Steuersenkung und der Schuldentilgung spielte noch die Frage der Steuervereinfachung eine Rolle. Das amerikanische Bundeseinkommensteuergesetz war im Laufe

<sup>1)</sup> Siehe Blackey, The Revenue Act of 1928, A. E. R. 1928, S. 444.



der Jahre zu einem umfangreichen Werk geworden, das durch ungeeignete Anordnung der gesetzlichen Bestimmungen, durch häufige Rück- und Vorverweisungen und eine oft nicht genügend klare Ausdrucksweise dem Laien die Benutzung recht schwierig gestaltete. Mit all diesen und anderen Fragen beschäftigte sich die vom 10. bis 14. Oktober 1927 in Toronto tagende National Tax Association<sup>1)</sup>. Von ihren zahlreichen Vorschlägen, auf die weiter unten eingegangen werden soll, haben allerdings nur die die äußere Gestaltung des Gesetzes betreffenden Berücksichtigung gefunden.

Am 31. Oktober 1927 begannen die vor dem Committee on Ways and Means geführten kontradiktorischen Verhandlungen<sup>2)</sup> über das neue Finanzgesetz. Schatzsekretär Mellon leitete die Verhandlungen mit einem Bericht über die Lage der Staatsfinanzen ein. Er stellte für die Fiskaljahre 1928 und 1929 die bereits weiter oben erwähnten Überschüsse in Aussicht und glaubte eine Steuerreduzierung bis zu 225 Millionen \$ empfehlen zu können, die sich ungefähr wie folgt verteilen sollte:

1. Herabsetzung des Körperschaftsteuersatzes von  $13\frac{1}{2}\%$  auf  $12\%$ . Einnahmeausfall ca. 135 Millionen \$.
2. Anwendung der Bestimmungen betr. Abgabe von Steuererklärungen der nicht körperschaftsteuerpflichtigen Offenen Handelsgesellschaften auch auf Körperschaften bis zu 25 000 \$ Reineinkommen und mit nicht mehr als 10 Aktionären. Einnahmeverlust 30—35 Millionen \$.
3. Senkung der Zuschlagsteuer in den Einkommensklassen von 16 000—80 000 \$. Einnahmeverlust ca. 50 Millionen \$.
4. Abschaffung der Erbschaftsteuer. Einnahmeausfall von ca. 7 Millionen \$.

Das Committee on Ways and Means<sup>3)</sup> befürwortete eine Reduzierung um 232 735 000 \$, ein Betrag, den die Demokraten des Abgeordnetenhauses auf ca. 290 Millionen \$ erhöht haben wollten. Das Senate Finance Committee wartete seinerseits mit der Durchberatung der Bill bis nach dem Ergebnis des Steuer-  
einkangs vom 15. März 1928. Die hiernach revidierten Schätzungen

<sup>1)</sup> Proceedings of the 20th Annual Conference on Taxation (Nat. Tax. Ass.) held at Toronto, Canada, Oct. 10.—14., 1927.

<sup>2)</sup> Hearings before the Com. on Ways and Means, House of Representatives, 31. 10.—10. 11. 1927, Washington 1927.

<sup>3)</sup> 70th Congress 1st Sess., House Report, Nr. 2, S. 3.



des Schatzsekretärs gestatteten einen viel sichereren Blick in die zukünftige Finanzgestaltung der Union und veranlaßten das Senate Finance Committee, eine Steuerreduzierung von ca. 200 Millionen \$ in Vorschlag zu bringen<sup>1)</sup>. Das Conference Committee erhöhte wieder den Betrag der Steuerreduzierung auf 222 495 000 \$, leitete die Steuerbill an den Präsidenten weiter, der sie durch seine Unterschrift am 29. Mai zum Gesetz machte<sup>2)</sup>.

Das neue Gesetz brachte keine wesentlichen Abänderungen der Einkommensteuer, sondern nahm an ihr gewissermaßen nur Retouches vor. Die bemerkenswerteste Änderung ist noch die Verbesserung der äußeren Gesetzesform. Der äußere Umfang des Gesetzes war weit über Gebühr angewachsen, weil bisher jedes neue Gesetz auch Bestimmungen für die Fälle enthielt, die nach dem vorhergehenden Gesetz noch nicht erledigt waren. Der Erlass jedes neuen Finanzgesetzes war nämlich bisher gleichbedeutend mit dem Außerkrafttreten des alten Gesetzes, so daß im neuen Gesetz für die unerledigten Fälle der vorigen Gesetze Vorsorge getroffen werden mußte. Das Gesetz von 1928 brach mit dieser Praxis, ließ das Gesetz von 1926 für die vor dem Gesetz von 1928 liegenden Fälle weiter in Kraft, so daß jetzt für das neue Gesetz der Ballast von Bestimmungen für die zurückliegenden Fälle in Wegfall kam. Auf diese Weise gelang es, den Umfang des Gesetzes erheblich herabzumindern. Umfaßte das Gesetz von 1926 noch 136 Seiten, so zählte das Gesetz von 1928 deren nur 104. Ein Inhaltsverzeichnis am Anfang diente als Wegweiser durch die gesetzlichen Bestimmungen, und die Anwendung verschieden großer Drucktypen erleichterte dem Leser die Gesetzeslektüre.

Außer der äußeren Umgestaltung wurden Änderungen in folgenden wichtigeren Punkten vorgenommen:

1. Verminderung des Körperschaftsteuersatzes von  $13\frac{1}{2}\%$  auf  $12\%$ .
2. Erhöhung des Existenzminimums für Körperschaften (specific credit) bis zu 25 000 \$ Reineinkommen von 2000 \$ auf 3000 \$.
3. Heraufsetzung der Grenze für Arbeitseinkommen von 20 000 auf 30 000 \$.
4. Erhöhte Einbehaltung von Steuer bei „Taxfree Covenant“ Bonds in der Hand von nicht residierenden Fremden („non residents“) und ausländischen Körperschaften von 5 bzw.  $12\%$ , falls die Steuerschuld  $2\%$  der Zinsen nicht übersteigt.

<sup>1)</sup> 70th Congress 1st Sess., Senate Report, Nr. 960, S. 1 ff.

<sup>2)</sup> Im folgenden als Gesetz von 1928 zitiert.

Nicht zur Annahme gelangt waren die Vorschläge, die Publizität der Steuererklärungen wieder einzuführen, niedrigere oder graduierte Sätze für Körperschaften mit weniger als 15 000 \$ Reineinkommen zu gestatten, die Berücksichtigung des Arbeitseinkommens völlig neu zu regeln, den Steueraußendienst zu reformieren, sowie viele andere Vorschläge, die auf der Tagung der National Tax Association in Toronto aufgestellt worden waren.

#### Einkommensteuergesetz vom 29. Mai 1928.

##### Einzelpersonen.

**S u b j e k t:** Es unterliegen der Einkommensteuer

1. mit ihrem ganzen Einkommen jeder amerikanische Staatsbürger, ob er im Inland oder Ausland seinen Wohnsitz hat, ferner Ausländer, die ihren Wohnsitz in den Vereinigten Staaten haben;
2. nur mit dem aus amerikanischen Quellen stammenden Einkommen alle Ausländer ohne Wohnsitz in den Vereinigten Staaten.

**O b j e k t:** Als Grundlage der Besteuerung gilt das Reineinkommen, das man erhält, indem man das Einkommen einer dreifachen, beim Arbeitseinkommen sogar einer vierfachen Beschränkung unterzieht. Grundsätzlich wird bei der Berechnung des Reineinkommens vom Roheinkommen ausgegangen. Aber schon das gesetzliche Roheinkommen ist nicht mehr die Summe aller Roheinkommens-teile, sondern hat bereits gewisse Verminderungen erfahren. So schließt das Gesetz vom Roheinkommen aus: Beträge, die auf Grund eines Lebensversicherungsvertrages an eine Person gezahlt werden, den Wert von Vermögensgegenständen, die jemand auf Grund einer Schenkung, eines Vermächtnisses, einer Erbschaft oder als Intestaterbe erhält, Zinsen von gewissen staatlichen Schuldverschreibungen usw. Beträge, die jemand auf Grund eines Versicherungsvertrages für persönliche Unfälle oder Krankheit erhält, Dividenden oder Zinsen von inländischen Baukreditgenossenschaften, den Mietwert von Wohnhaus und Nebengebäuden, die einem Geistlichen als Teil seiner Entschädigung überlassen werden, Arbeitseinkommen aus Quellen außerhalb der Vereinigten Staaten, Gehälter der Territorialangestellten, Einkommen von ausländischen Regierungen usw.

Am gesetzlichen Roheinkommen, das man nun erhalten hat, sind weitere Steuerbefreiungen, die sogenannten deductions, erlaubt, nach deren Abzug man das Reineinkommen erhält. Als deductions sind gestattet: die notwendigen Gestehungskosten, Schuldzinsen, gezahlte Steuerbeträge, während des Steuerjahres erlittene Verluste, nicht einbringbare Außenstände, Abschreibungen für Erschöpfung und Veraltung usw. Es sind dies Posten, die entweder noch gar nicht in die Hand des Steuerpflichtigen gelangt sind, also tatsächlich noch kein „received income“ sind, oder die zwecks Sicherung und Erlangung von Einkommen an Aufwendungen gemacht worden sind und vom Einkommen abgezogen werden müssen.

Aber auch das Reineinkommen, das eigentliche Steuerobjekt, unterliegt nicht in vollem Umfang der Besteuerung. Das Gesetz sieht hier eine dritte Reihe von Ermäßigungen vor, die sogenannten credits against net income, die den Charakter der amerikanischen Einkommensteuer als einer Sozial- und Subjektsteuer festlegen. Sie gelten nur für die Normalsteuer (s. unten) und betreffen zunächst

das steuerfreie Existenzminimum und die Kinderabzüge. Das Existenzminimum beträgt für eine einzelne Person 1500 \$ für Verheiratete 3500 \$, gleichgültig, ob die Eheleute zusammenleben oder nicht. An Kinderabzügen gestattet das Gesetz den Abzug von 400 \$ für jedes Kind bis zum Alter von 18 Jahren. Sind die Kinder geistig oder körperlich nicht imstande, für ihren Unterhalt selbst zu sorgen, dann wird der steuerfreie Abzug den Unterhaltspflichtigen auch über das 18. Lebensjahr hinaus gestattet. Als abzugsfähige credits gelten ferner die von inländischen Gesellschaften bezogenen Dividenden, sowie die aus Schuldverschreibungen der Vereinigten Staaten erhaltenen Zinsen. Damit ist auch in das neue Einkommensteuergesetz wieder die Begünstigung der U.S.A.-Obligationen hineingenommen worden, die es dem Steuerzahler ermöglicht, sich durch Kauf von staatlichen Schuldverschreibungen steuerlich in weitem Maße zu entlasten.

Erst auf das um die credits verminderte Reineinkommen darf der Tarif angewendet werden. Aber noch immer nicht wird der errechnete Steuerbetrag in allen Fällen in voller Höhe entrichtet. Vielmehr kann noch eine vierte Ermäßigung (credit against tax) in Abzug gebracht werden, falls das Einkommen als Arbeitseinkommen angesehen wird. Und zwar besteht die gesonderte Behandlung dieses Arbeitseinkommens darin, daß sich die Steuer um 25% des Steuerbetrages ermäßigt, der zu zahlen wäre, wenn das Arbeitseinkommen das Gesamteinkommen des Steuerpflichtigen darstellt. Als Arbeitseinkommen gelten Lohn, Gehalt, Bezüge und alle anderen Entschädigungen für persönliche Dienstleistungen. Bis zu einem Reineinkommen von 5000 \$ gilt das gesamte Reineinkommen als Arbeitseinkommen. Darüber hinaus wird der 25proz. Abzug vom Steuerbetrage bis zu einem Arbeitseinkommen von 30 000 \$ gestattet. Die sich hierin zeigende unterschiedlich steuerliche Behandlung von fundiertem und unfundiertem Einkommen bedeutet für die unteren Einkommensklassen eine große steuerliche Erleichterung, und dies um so mehr, als sich auch die Steuersätze für die unteren Einkommenschichten in niedrigen Grenzen halten.

**Tarif:** Der Tarif der Personaleinkommensteuer zerfällt in zwei Teile, in eine Normalsteuer (normal tax) und in eine Zuschlagsteuer (surtax). Die Normalsteuer belegt das steuerpflichtige Reineinkommen — nachdem also die steuerfreien deductions und credits in Abzug gebracht sind — bis zu 4000 \$ mit einem Satz von 1½%. Die nächsten 4000 \$ werden mit 3% und die darüber hinausgehenden Einkommensteile mit 5% versteuert. Von einem Reineinkommen über 10 000 \$ an tritt die Zuschlagsteuer in Kraft (ohne Abzug der credits). Die Zuschlagsteuer beginnt mit 1% für die Einkommensteile von 10 000—14 000 \$ und steigt durchgestaffelt bis zu 20%, die von den über 100 000 \$ liegenden Einkommensteilen entrichtet werden müssen.

#### Körperschaften.

**Subjekt:** Ähnlich wie bei der Personaleinkommensteuer sind subjektiv steuerpflichtig

1. die inländischen Körperschaften mit ihrem gesamten Einkommen;
2. die ausländischen Körperschaften mit dem aus amerikanischen Quellen stammenden Einkommen.

**Befreit** sind Arbeits-, Landwirtschafts- und Gärtnereigenossenschaften, Sparkassen auf Gegenseitigkeit, die kein in Aktien eingeteiltes Eigenkapital haben, Wohltätigkeitsvereine, Bruderschaften und Orden, wofern sie zur ausschließlichen

Unterstützung der Mitglieder errichtet sind, inländische Bau- und Darlehns-genossenschaften, Beerdigungsgesellschaften, Gesellschaften und Stiftungen, die ausdrücklich zu religiösen, wohltätigen, wissenschaftlichen, künstlerischen, erzieherischen Zwecken oder zu Zwecken des Kinder- und Tierschutzes errichtet sind, wobei keine Verwendung des Reineinkommens zugunsten der Gesellschafter stattfindet, weiter Berufsvereinigungen, Handelskammern, Börsenvereinigungen, Vergnügungs- und Erholungsvereine unter gewissen Voraussetzungen, Bundeslandbanken, nationale Land-darlehns-genossenschaften, Bundespfandbriefkreditbanken usw.

Das Objekt der Besteuerung für die Körperschaften ähnelt dem für die Einzelpersonen. Als abzugsfähige credits gelten dagegen nur

1. Zinsen aus Schuldverschreibungen der Vereinigten Staaten, soweit sie nach Sektion 22 im Roheinkommen enthalten sind;
2. 3000 \$ für eine inländische Gesellschaft mit einem Reineinkommen bis zu 25 000 \$. Ist das Reineinkommen größer, dann soll die Steuer nicht höher sein als die Steuer, die zahlbar wäre, wenn 3000 \$ steuerfrei wären, erhöht um die Steuer für die über 25 000 \$ hinausgehenden Reineinkommensteile.

**T a r i f:** Der Tarif für die Körperschaften kennt nicht die Teilung in Normalsteuer und Zuschlagsteuer und beträgt 12%.

#### Erhebungstechnik.

**Steuerjahr:** Die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer ist für jedes Kalenderjahr zu entrichten. Stimmt das Kalenderjahr mit dem Geschäftsjahr nicht überein, so gilt letzteres als Steuerjahr (Sektion 48).

**Steuererklärung:** Die Abgabe der Steuererklärung muß bis zum 15. März des dem Kalenderjahr folgenden Jahres erfolgen, falls das Einkommen auf der Grundlage des Kalenderjahres errechnet ist. Bestimmt sich das Einkommen auf der Grundlage des Geschäftsjahres, dann ist die Steuererklärung fällig am 15. Tage des dritten auf das Geschäftsjahr folgenden Monats (Sektion 53a).

Zur Abgabe einer Steuererklärung ist verpflichtet

1. jede Einzelperson mit einem Reineinkommen von 1500 \$ und darüber, sofern die Person ledig ist oder verheiratet, aber nicht mit ihrem Gatten zusammenlebt;
2. jede Einzelperson mit einem Reineinkommen von 3500 \$ oder darüber, sofern die Person verheiratet ist und mit ihrem Gatten zusammenlebt;
3. jede Einzelperson mit einem Roheinkommen von 5000 \$ und darüber, ohne Rücksicht auf das Reineinkommen (Sektion 51);
4. die Körperschaften (Sektion 52).

Ehegatten mit einem Gesamtreineinkommen von 3500 \$ und darüber oder mit einem Gesamtroheinkommen von 5000 \$ und darüber können getrennte Steuererklärungen oder eine gemeinsame Steuererklärung abgeben, in welchem letzteren Falle das Einkommen vom Gesamteinkommen berechnet wird (Sektion 51).

**Offene Handelsgesellschaften** sind nicht einkommensteuerpflichtig. Ihre Gesellschafter werden wie jede andere steuerpflichtige Einzelperson besteuert.

Inländische Gesellschaften, die in der Weise zusammenhängen, daß

- a) mindestens 95% der stimmberechtigten Aktien einer dieser Gesellschaften (außer der gemeinsamen Dachgesellschaft) bzw. einer oder mehreren anderen Gesellschaften gehören und

- b) die Dachgesellschaft mindestens 95% der stimmberechtigten Aktien der anderen Gesellschaften besitzt,

sind vor die Wahl gestellt, getrennte Steuererklärungen oder eine gemeinsame Steuererklärung, sogenannte consolidated returns, abzugeben. Durch besonders zu erlassende Regulations wird bestimmt, in welcher Weise die Steuer solcher gemeinsamer Steuererklärungen berechnet, veranlagt und erhoben wird (Sektion 141). Diese Bestimmungen über die consolidated returns gelten für das Jahr 1929 und die folgenden Jahre. Für das Jahr 1928 gelten ähnliche Bestimmungen.

Die Steuererklärungen der Einzelpersonen und Körperschaften sind unter eidlicher oder eidesstattlicher Versicherung abzugeben.

Die Steuererklärungen sollen sobald als möglich zwecks Feststellung des endgültigen Steuerbetrages von der Steuerbehörde geprüft werden (Sektion 57).

**Steuerzahlung:** Die Steuer kann entweder im Gesamtbetrage bezahlt werden und ist dann am 15. des dritten auf das Kalender- bzw. Geschäftsjahr folgenden Monats fällig. Sie kann aber auch in vier vierteljährlichen Teilzahlungen entrichtet werden (Sektion 56).

**Besteuerung und Benachrichtigung an der Quelle:** Das Prinzip der Quellenbesteuerung, das in früheren Einkommensteuergesetzen der Union eine größere Rolle gespielt hat, ist heute an Bedeutung weit zurückgetreten. Nach dem Gesetz von 1928 (Sektion 144, 145) findet es noch Anwendung:

1. bei Zahlungen an Ausländer, deren Wohnsitz im Ausland liegt, sowie an ausländische Körperschaften ohne inländische Niederlassung, die in den Vereinigten Staaten keinen Handel treiben;
2. bei den sogenannten tax-free covenant bonds, d. h. Schuldverschreibungen mit der Verpflichtung des Schuldners, einen Teil der auf den Gläubiger entfallenden Steuer zu zahlen oder ihm die Steuer zurückzuerstatten.

Nach Einschränkung des Quellenabzugsprinzips ist man im Jahre 1917 an die Einführung der sogenannten „Benachrichtigung an der Quelle“ (information at source) gegangen, die als Kontrollmittel gedacht ist. Sie gilt nach dem Gesetz von 1928 (Sektion 148, 149) für

1. alle Personen, die einer anderen Person Zinsen, Pacht, Gehälter, Löhne, Prämien, Jahresrenten, Entschädigungen oder andere bestimmte oder bestimmbare Gewinne und Einkommen von 1500 \$ und mehr im Steuerjahr zahlen;
  2. Körperschaften hinsichtlich ihrer Dividendenzahlungen und, falls durch den Kommissar gefordert, hinsichtlich der akkumulierten Gewinne;
  3. Makler hinsichtlich ihrer Kundengeschäfte.
-



## B. Das Subjekt der Besteuerung.

Die subjektive Steuerpflicht in der amerikanischen Bundes-einkommensteuer richtet sich nach den Merkmalen der Staatsangehörigkeit und des Wohnsitzes und unterwirft entweder das gesamte Einkommen oder nur einen Teil davon der Bundes-einkommensteuer.

Unbeschränkt steuerpflichtig sind Bürger der Vereinigten Staaten, Ausländer, die in den Vereinigten Staaten ihren Wohnsitz haben, Erbmassen und Treuhandvermögen, sowie Körperschaften, deren Sitz sich im Inland befindet. Beschränkt steuerpflichtig sind Ausländer ohne Wohnsitz in den Vereinigten Staaten, Bürger der amerikanischen Kolonien, sowie ausländische Körperschaften.

Für die Steuerpflicht von Bürgern der Vereinigten Staaten ist das Staatsangehörigkeitsprinzip maßgebend. Sowohl der im Inland als auch der im Ausland lebende Amerikaner unterliegt mit seinem gesamten Einkommen der Bundeseinkommensteuer. Diesen Grundsatz hat die Union von der Einkommensteuergesetzgebung des Bürgerkrieges an bis zur Gegenwart beibehalten, ungeachtet der Doppelbesteuerung, die das Einkommen des im Ausland lebenden Amerikaners erfährt<sup>1)</sup>. Die Gesetze von 1861 (sec. 49) und 1862 (sec. 86) belegten sogar das Einkommen von im Ausland lebenden Amerikanern mit einem höheren Satz als das Einkommen der in Amerika lebenden Staatsbürger. Das Gesetz von 1864 hob die Besserstellung der im Inland wohnenden Amerikaner auf und führte für alle im In- und Ausland wohnenden Amerikaner gleiche Steuersätze ein, woran man bis zum heutigen Tage festgehalten hat.

Die Steuerpflicht amerikanischer Staatsbürger wird unterbrochen durch die Steuerfreiheit der Beamten der Einzelstaaten

---

<sup>1)</sup> Indessen ist der an einen fremden Staat oder an eine Kolonie der Vereinigten Staaten gezahlte Betrag an Einkommensteuer oder Kriegsgewinnsteuer als Abzug vom Steuerbetrag (credit against tax) zugelassen (Gesetz von 1928 sec. 131 a 1).



und ihrer nachgeordneten Körperschaften für das aus ihnen abgeleitete Einkommen (Gesetz von 1928 sec. 116 d). Die früher bestehende Steuerfreiheit des Präsidenten der Vereinigten Staaten und der Richter der Bundesgerichte ist durch sec. 213 des Gesetzes von 1918 aufgehoben worden.

Ausländer, die in den Vereinigten Staaten ihren Wohnsitz haben, unterliegen ebenfalls mit ihrem Gesamteinkommen, d. h. mit ihrem sämtlichen aus in- und ausländischen Quellen bezogenen Einkommen der amerikanischen Bundeseinkommensteuer, eine Regelung, die gleichfalls von der Gesetzgebung des Bürgerkrieges an besteht, und die sich je nach der Gesetzgebung des Auslandes ebenfalls in einer fühlbaren Doppelbesteuerung auswirken kann<sup>1)</sup>. Auch hier sind die an Einkommen- und Kriegsgewinnsteuer an eine amerikanische Kolonie gezahlten Beträge als „credit against tax“ abzugsfähig, ebenso wie die an einen fremden Staat entrichteten entsprechenden Beträge, sofern der fremde Staat reziprok verfährt (Gesetz von 1928 sec. 131 a 2 und 3).

Unbeschränkt steuerpflichtig ist ferner das Einkommen aus Erbmassen und Treuhandvermögen einschließlich

1. des zu treuen Händen verwalteten Einkommens, das zugunsten einer noch nicht geborenen oder unbekannten Person oder von Personen mit contingents interests (nacheinander berechtigten Personen) angesammelt wird, oder Einkommen, das zur zukünftigen Verteilung auf Grund eines Testaments oder einer Trusturkunde verwaltet oder aufbewahrt wird;
2. Einkommen, das laufend an die Nutznießer vom Treuhänder verteilt wird und Einkommen eines Minderjährigen, das vom Vormund verwaltet und je nach den Bestimmungen des Gerichts aufbewahrt oder verwandt wird;
3. Einkommen aus Nachlässen von Verstorbenen während der Zeit der Verwaltung und Auseinandersetzung der Erbschaft;
4. Einkommen, das nach Ermessen des Treuhänders an die Nutznießer verteilt oder angesammelt wird.

Die Körperschaften sind unbeschränkt steuerpflichtig, soweit sich ihr Sitz im Inland befindet. In diesem Falle ist ihnen der an Einkommen- bzw. Kriegsgewinnsteuer an einen fremden Staat oder an eine fremde Kolonie gezahlte Betrag als credit against tax gestattet (Gesetz von 1928 sec. 131 a 1).

<sup>1)</sup> Vgl. z. B. die allerdings jetzt nicht mehr in Geltung befindliche Bestimmung des deutschen Reichseinkommensteuergesetzes von 1920, wonach deutsche Auswanderer noch mehrere Jahre lang der Reichseinkommensteuer unterworfen blieben.

Das Einkommen folgender Gesellschaften ist von der Körperschaftsbesteuerung befreit:

1. Arbeits-, Landwirtschafts- und Gärtnereivereinigungen.
2. Sparkassen auf Gegenseitigkeit, die kein in Aktien eingeteiltes Eigenkapital haben.
3. Bruderschaften, Orden und Vereine, die zu Wohltätigkeitszwecken gegründet sind.
4. Inländische Bau- und Darlehns-genossenschaften, deren Geschäfte sich im wesentlichen auf das Geben von Darlehen an Mitglieder beschränken, sowie Genossenschaftsbanken, die nur mit ihren Mitgliedern auf Gegenseitigkeit und ohne Gewinnabsicht arbeiten.
5. Friedhofsgesellschaften, deren Tätigkeit ohne jede Gewinnabsicht ausschließlich dem Wohle ihrer Mitglieder gewidmet ist usw.
6. Gesellschaften und Stiftungen, die ausschließlich zu religiösen, wohltätigen, wissenschaftlichen, literarischen oder Bildungszwecken bestimmt sind, sowie Gesellschaften zu Zwecken des Kinder- oder Tierschutzes.
7. Berufsvereinigungen, Grundbesitzervereinigungen, Handels- oder Gewerkekammern, die nicht zu Gewinnzwecken gebildet sind.
8. Vereinigungen oder Organisationen, die ausschließlich zur Besserung der sozialen Lage tätig sind.
9. Vereine, die lediglich zu Vergnügungs-, Erholungs- oder anderen einen Gewinn ausschließenden Zwecken errichtet sind, und bei denen keinerlei Verwendung des Reineinkommens zugunsten eines einzelnen Mitgliedes stattfindet.
10. Gemeinnützige Lebensversicherungsgesellschaften rein örtlichen Charakters, Deich- und Entwässerungsgenossenschaften auf Gegenseitigkeit, Telephongesellschaften auf Gegenseitigkeit oder ähnliche Gesellschaften.
11. Landwirtschaftliche Versicherungsgesellschaften oder Hagel-, Zyklon-, Unfall- oder Feuerversicherungsgesellschaften auf Gegenseitigkeit.
12. Landwirtschaftliche, Obstzüchter- oder ähnliche Genossenschaften, die als Absatz- oder Einkaufsgenossenschaften tätig sind.
13. Gesellschaften, die von Genossenschaften gegründet wurden, welche nach den Bestimmungen der Ziff. 12 von der Steuer befreit sind.
14. Gesellschaften, die ausschließlich zu dem Zweck errichtet sind, ein Besitzrecht auszuüben, den Ertrag daraus einzuziehen und den Gesamtertrag nach Abzug der Unkosten an eine Gesellschaft abzuliefern, die nach diesem Titel selbst von der Steuer befreit ist.
15. Bundeslandbanken, ländliche Darlehns-genossenschaften und Bundespfandbriefbanken, die den Vorschriften des abgeänderten Gesetzes über die Beleihung von Farmland entsprechen.
16. Freiwillige Wohlfahrtsvereinigungen von Angestellten, welche die Zahlung von Leibrenten, Krankheits-, Unfall- oder anderen Unterstützungsgeldern an ihre Mitglieder oder deren Angehörige bezwecken.
17. Lehrpensionskassen von rein örtlichem Charakter, wenn kein Teil ihres Reineinkommens (es sei denn durch Pensionszahlungen) zugunsten eines einzelnen Mitgliedes oder einer anderen Einzelperson verwendet wird, und wenn das Einkommen lediglich aus Beträgen besteht, die aus öffentlicher

Besteuerung oder aus Besteuerung der Gehälter der Mitglieder oder aus Kapitalanlage stammen.

Die Körperschaftsbesteuerung des amerikanischen Bürgerkrieges kannte, wie bereits erwähnt, noch keine allgemeine Körperschaftsteuer.

Im Gesetz von 1909, das den Beginn der allgemeinen Bundeskörperschaftsbesteuerung darstellt, wurden dann alle Unternehmungen als steuerpflichtig bezeichnet, die zu Erwerbszwecken geführt werden und deren Kapital in Anteile eingeteilt ist.

Eine vorübergehende Sonderstellung nahmen in den Gesetzen von 1918 und 1921 die *personal service corporations* ein. Es handelt sich hierbei um Gesellschaften, deren Gewinn hauptsächlich der persönlichen Arbeit der Gesellschafter und nur zum kleinen Teil der Aufwendung von Kapital zuzuschreiben ist. Diesen Gesellschaften ließ man eine ähnliche Behandlung wie den offenen Handelsgesellschaften zuteil werden, indem man die Gesellschaft selbst steuerfrei ließ und nur die Anteilseigner besteuerte. Durch das Gesetz von 1921 (sec. 231 Abs. 14) wurde die Steuerfreiheit der *personal service corporations* bis zum 31. Dezember 1921 befristet und nachher aufgehoben.

Offene Handelsgesellschaften sind steuerfrei. Ihre Mitglieder unterliegen der Einkommensteuer wie die übrigen natürlichen Personen und müssen den zu verteilenden Gewinn (*distributive share*), ob er verteilt ist oder nicht, in ihr Reineinkommen einrechnen (Gesetz von 1928, sec. 181, 182). Die an fremde Staaten gezahlten Beträge an Einkommen- und Kriegsgewinnsteuern werden wiederum jedem Gesellschafter proportional dem von der offenen Handelsgesellschaft in diesem Fall gezahlten Steuerbeträge als *credit against tax* angerechnet (Gesetz von 1928, sec. 131 a 4).

Ausländer ohne Wohnsitz in den Vereinigten Staaten, desgleichen Bürger des Kolonialbesitzes der Vereinigten Staaten (also nicht amerikanische Staatsbürger) unterliegen nur mit dem aus amerikanischen Quellen stammenden Einkommen der Bundeseinkommensteuer (Gesetz von 1928, sec. 212).

Diese Maßnahme, die durch das Gesetz von 1866 (sec. 116) erstmalig eingeführt wurde, erfuhr in den Gesetzen von 1894, sec. 27 und 1913 (A 1) eine Milderung, indem die Erträge, die ein im Ausland wohnender Ausländer aus amerikanischen Wertpapieren bezog, von der Bundeseinkommensteuer befreit wurden. Im Gesetz

von 1916 (sec. 1 a) wurde dieses Privileg, das die Marktgängigkeit der amerikanischen Wertpapiere heben sollte, indessen wieder abgeschafft. Die Vereinigten Staaten, die inzwischen aus einem Schuldnerland ein Gläubigerland geworden waren, hatten es nicht mehr nötig, sich durch Steuererleichterungen die Gunst des ausländischen Geldmarktes zu sichern.

Die gleichen Bestimmungen finden auf Körperschaften Anwendung, die nach ausländischen Gesetzen errichtet sind.

---

## C. Das Objekt der Besteuerung.

### I. Einkommen der Einzelpersonen.

Der amerikanische Gesetzgeber hat es vermieden, für die Umschreibung des steuerlichen Einkommens eine umfassende begriffliche Umgrenzung zu geben. Er beschränkt sich auf eine kasuistische Anführung von steuerpflichtigen Einkommensarten, was aber bei der Vielseitigkeit des Einkommenphänomens keineswegs hinreicht, den Einkommensbegriff lückenlos zu formulieren. Es entstanden Streitfragen um die Einkommenseigenschaft dieser oder jener Erscheinung, und hier war es das Oberste Bundesgericht der Union, das durch seine Entscheidungen die gesetzlichen Umrisse des steuerlichen Einkommensbegriffes genauer festlegte.

Bei der folgenden Analyse des Objektes der amerikanischen Bundeseinkommensteuer wird darauf verzichtet, eine möglichst eingehende Aufzählung aller der Einzelbestimmungen vorzunehmen, wie sie sich in den verschiedenen Gesetzen vorfinden. Nur Wesentliches soll hiervon angeführt werden. Ferner wird von einer geschlossenen Behandlung der einzelnen Bundeseinkommensteuergesetze abgesehen. Vielmehr soll die Behandlung der einzelnen Einkommensteuerprobleme, soweit sie etwas über die Struktur des Einkommensteuerobjektes aussagen, für sich gesondert vom Bürgerkriege an bis zur Gegenwart verfolgt werden.

#### 1. Die gesetzliche kasuistische Umschreibung des steuerlichen Einkommensbegriffes.

Jedes amerikanische Bundeseinkommensteuergesetz enthält allgemeine Bestimmungen, die, wenn auch nicht erschöpfend, so doch im groben Umriß das Steuerobjekt umschreiben. So erklärt das Gesetz von 1861 (sec. 49) das jährliche Einkommen für steuerbar, sei es abgeleitet von irgendeiner Art von Vermögen, von Beruf, Gewerbe, Angestelltenverhältnis, freier Tätigkeit (vocation) oder aus irgendeiner anderen Quelle.



Das Gesetz von 1862 (sec. 90) nennt in einer etwas ausführlicheren Form als Steuerobjekt die jährlichen Gewinne, Profite oder das Einkommen, sei es hergeleitet aus irgendeiner Art von Vermögen, Renten, Zinsen, Dividenden, Gehältern, aus irgendeinem Beruf, Gewerbe, Angestelltenverhältnis, aus freier Tätigkeit oder aus irgendeiner anderen Quelle. Dieser Wortlaut wird von den folgenden Gesetzen übernommen und erscheint noch im Gesetz von 1894 (sec. 27).

Das Körperschaftsteuergesetz von 1909 ging entsprechend seinem anders gearteten Steuersubjekt und -objekt nicht auf die Bestimmungen der früheren Einkommensteuergesetze zurück und beschränkte sich darauf, ganz allgemein das Reineinkommen zur Grundlage der Besteuerung zu erklären (sec. 38). Die mit dem Gesetz von 1913 wieder einsetzende amerikanische Einkommensteuergesetzgebung griff auf den oben angeführten Wortlaut der früheren Gesetze zurück, gestaltete ihn ausführlicher und übernahm ihn bis zum heute geltenden Gesetz von 1928.

Besonders zu erwähnen ist eine Bestimmung des Gesetzes von 1913 (sec. b 1), wonach auch das Einkommen aus (aber nicht der Vermögenswert, erworben aus) Schenkungen, Vermächtnissen oder Erbschaften zum Einkommen gehörten. Diese Bestimmung erübrigte sich seit dem Gesetz von 1916, durch das man wieder eine besondere Erbschaftsteuer eingeführt hatte.

Die sich in den Gesetzen von 1913 (sec. b 1), 1916 (sec. 2 a 1) und 1917 (sec. 1200 [1 a]) vorfindende Bezeichnung „Reineinkommen“ entspricht inhaltlich dem „Roheinkommen“ in den Gesetzen von 1918, 1921, 1924, 1926 (sec. 213 a) und 1928 (sec. 23). Am Sachverhalt ändert dies aber nichts, wie aus der Behandlung der erlaubten Abzüge in der Gesetzgebung von 1913—1928 ersichtlich ist<sup>1)</sup>.

Unter Voraussetzung der nach sec. 23, 25 und 26 gestatteten Abzüge gelten demnach heute als Grundlage der Besteuerung: Gewinne, Überschüsse, Einkommen aus Gehalt, Lohn oder sonstigen Entschädigungen für persönliche Dienste, gleichgültig welcher Art und in welcher Form bezahlt, Einkommen aus freien Berufen, Gewerbe, Geschäft, aus dem Verkauf oder dem Handel mit beweglichen oder unbeweglichen Vermögenswerten, gleichgültig, ob der Steuerpflichtige Eigentümer, Nutznießer oder Teilhaber ist, ferner Ein-

<sup>1)</sup> Gesetz von 1913 (sec. b 4 ff.), Gesetz von 1916 und 1917 (sec. 5 a), Gesetz von 1918, 1921, 1924 und 1926 (sec. 214 a), Gesetz von 1928 (sec. 23).

kommen aus Zinsen, Renten, Dividenden, Hypotheken oder aus irgendwelchen gewinnbringenden Geschäften und schließlich Gewinne, Überschüsse oder Einkommen aus sonst einer Quelle.

## 2. Grundsätzliche Einzelfragen und ihr Einfluß auf den Einkommensbegriff.

Die gesetzliche kasuistische Umschreibung des Einkommensbegriffes hat nicht die letzte Klarheit darüber bringen können, was alles unter den Einkommensbegriff der Bundessteuergesetzgebung fällt. In einer Reihe von Einzelfällen mußte aufs neue die Frage nach der Einkommenseigenschaft dieser oder jener Erscheinung beantwortet werden. Diese Einzelfälle lassen erkennen, aus welcher Problemstellung heraus der Amerikaner die Bundeseinkommensteuer und ihre Gestaltung betrachtet hat. Es handelt sich hierbei um die Gesichtspunkte:

wie Einkommen und Vermögen gegeneinander abzugrenzen sind,

ob die Nutzungen Einkommen sind,

ob man nur die aus wirtschaftlicher Tätigkeit hervorgegangenen Einkünfte oder auch bloße transfermäßige Übertragungen als Einkommen ansehen soll,

ob das Einkommen nur in Geldeinkünften besteht,

ob das Roh- oder das Reineinkommen die Grundlage der Besteuerung bilden soll und

wie die Einkommensteuer dem sozialen Gedanken der Leistungsfähigkeit Rechnung tragen soll.

Inwieweit diese allgemeinen Fragestellungen, die wieder miteinander vielfach verknüpft sind, auf praktische Einzelfälle Einfluß gewonnen haben, das soll im folgenden dargestellt werden.

### a) Receipt oder accrual basis.

Es war zu entscheiden, ob man nur die tatsächlich erhaltenen Einkünfte zum Einkommen rechnen sollte (receipt basis) oder auch solche Posten, auf deren Eingang erst ein Anspruch entstanden war (accrual basis).

Die Gesetzgebung des Bürgerkrieges sah anfänglich nur das als Einkommen an, was tatsächlich eingegangen war, aber das Gesetz von 1864 dehnte die Einkommensteuerpflicht auch auf Einkommen aus, auf das erst ein Anspruch entstanden war. Es machte die Zinsen von Schuldverschreibungen einkommensteuerpflichtig, gleichgültig, ob sie bezahlt waren oder nicht, wenn sie nur gut

und eintreibbar waren (sec. 117). Daran hielt auch das Gesetz von 1894 fest (sec. 28).

Im Gegensatz hierzu beschränkte die Körperschaftsteuer von 1909 das steuerpflichtige Einkommen wieder auf die tatsächlich erhaltenen Einkünfte und erklärte in sec. 38 ausdrücklich, daß zu beanspruchende, aber noch nicht bezahlte Zinsen nicht als Einkommen zu gelten haben<sup>1)</sup>.

Nach dem Wortlaut des Gesetzes von 1913 war das Reineinkommen „arising or accruing from all sources“ steuerpflichtig (A. 1). Indessen bedeutete dies keineswegs die Wiederausdehnung der Steuerpflicht auf die accrued Einkünfte. Im Gegenteil galt nur realisiertes Einkommen als steuerbar. So fehlte die in den Gesetzen von 1864 und 1894 enthaltene Bestimmung, daß Zinsen Einkommen seien, „ob sie bezahlt sind oder nicht, wenn sie nur gut und eintreibbar sind“. Auch das Oberste Bundesgericht lehnte die bloße Möglichkeit des Realisierens als Charakteristikum für die Einkommenseigenschaft ab und sprach sich dahin aus, daß die Einkünfte tatsächlich eingegangen sein müßten. Ein nicht tatsächlich eingegangener Betrag, wie z. B. ein bloßes Zahlungsverprechen, könne so lange nicht als Einkommen angesehen werden, „als bis er tatsächlich empfangen wäre“<sup>2)</sup>.

Im Gesetz von 1916 (sec. 1 a und 10 a) wird diese Auffassung wieder klar hervorgehoben und ausdrücklich das „erhaltene (received) Reineinkommen“ für steuerpflichtig erklärt, indes mit einer Ausnahme: Geschäftsleuten, die ihre Bücher anders als auf Grund der tatsächlich erfolgten Einnahmen und Ausgaben führen, wird die Zugrundelegung ihrer Geschäftsbücher für die Zwecke der Einkommensteuer gestattet, sofern dadurch ein klarer Einblick in die Einkommensverhältnisse gewährleistet ist. Diese Bestimmung ist bis heute aufrechterhalten, bedeutet aber durchaus kein grundsätzliches Abrücken von der receipt basis. Vielmehr ist in dieser Ausnahmeregelung nur eine unvermeidliche Rücksichtnahme auf die Praxis der privaten Einkommensermittlung zu sehen.

Das Gesetz von 1918 (sec. 213 a) fügte hinzu, daß alle diejenigen Beträge in das Roheinkommen eingeschlossen werden sollen, die in dem betreffenden Steuerjahr vom Steuerzahler empfangen sind, wofern nicht nach der zulässigen Buchführungsmethode (sec. 212 b) solche Beträge für eine andere Periode ange-

<sup>1)</sup> Vgl. hierzu die Entscheidung des Obersten Bundesgerichts im Fall *Lumber mut. Fire. Ins. Co. vs. Malley*, 256 Fed. 380.

<sup>2)</sup> *U. S. vs. Christine Oil and Gas Co.* 269 Fed. 458.

rechnet werden sollen. Die gleiche Behandlung wird von den Gesetzen von 1921, 1924, 1926 (sec. 213 a und 212 b) sowie vom Gesetz von 1928 (sec. 41) angewandt. Wenn aber das Einkommen eines Steuerzahlers nicht klar aus seiner Buchführung hervorgeht, dann dürfen auch andere Merkmale als das der Realisierung zur Ermittlung des Einkommens angewendet werden, z. B. das Inventar (Gesetz von 1918 und 1921 sec. 203, Gesetz von 1924 und 1926 sec. 205, Gesetz von 1928 sec. 22 c) und die Erschöpfung von Vermögenswerten (Gesetz von 1918 und 1921 sec. 202, Gesetz von 1924 und 1926 sec. 204, Gesetz von 1928 sec. 114). Davon abgesehen gilt jedoch grundsätzlich die vollendete Realisierung von Einkommen als wesentliche Einkommenseigenschaft.

Das Prinzip der „receipt basis“ bedeutet eine Annäherung an den Grundgedanken der Einkommensteuer, die Erfassung nach der Leistungsfähigkeit. Nur dann läßt sich in der Regel für den Steuerzahler steuerliche Leistungsfähigkeit nachweisen, wenn er tatsächlich etwas empfangen hat, worüber er verfügen kann. Jeder Rückschluß auf die Leistungsfähigkeit bei zwar beanspruchten aber noch nicht realisierten Einkünften wird in allen den Fällen fehlgehen, in denen es dem Steuerzahler nicht gelingt, seinen Anspruch zum mindesten kreditmäßig für sich nutzbar zu machen. Dies wird aber nicht immer möglich sein. Einmal kann die Unmöglichkeit der Kreditgewährung in schlechten wirtschaftlichen Verhältnissen liegen, dann aber können seine „accrued“ Außenstände derartig zweifelhafter Natur sein, daß sie gleichfalls keine Grundlage für eine Kreditgewährung bilden können. In jedem Falle findet eine über die tatsächliche Leistungsfähigkeit des Steuerzahlers hinausgehende Besteuerung statt, was durch Annahme der receipt basis vermieden wird. Hiernach werden unrealisierbare Ansprüche, die also keine Erhöhung der Leistungsfähigkeit mit sich bringen, nicht besteuert, während die sicheren Außenstände erst mit ihrer Realisierung erfaßt werden, die dann tatsächlich neu hinzugetretene Leistungsfähigkeit bedeutet.

Eine Anwendung des Grundsatzes der receipt basis findet man in der Behandlung der Gewinne aus Vermögenswerten innerhalb der Einkommensteuer.

#### **b) Die Gewinne aus Vermögenswerten.**

Die Entscheidung, ob Gewinne aus Vermögenswerten Einkommen sind, ist gleichbedeutend mit der Abgrenzung des Einkommensbegriffes gegenüber dem Vermögensbegriff.

Die Einkommensteuer des Jahres 1864 bestimmte, daß „Einkommen oder Gewinne aus dem Kauf oder Verkauf von Aktien oder anderen Vermögenswerten, seien es bewegliche oder unbewegliche“, als Einkommen zu versteuern seien (sec. 117). Nach der Auslegung des Kommissars schloß diese Vorschrift indes den nichtrealisierten Vermögenszuwachs aus<sup>1)</sup>. Lagen z. B. in ihrem Werte gestiegene Papiere noch unverwendet in der Hand ihres Besitzers, so galt dieser bloße, nicht realisierte Wertzuwachs nicht als Einkommen. Das Merkmal der Realisierung war also wesentlich für die Einkommenseigenschaft.

Im Gesetz von 1867 findet sich keine Erneuerung der in sec. 117 des Gesetzes von 1864 enthaltenen Regelung über die Vermögensgewinne. Der Kommissar fuhr aber auch weiterhin fort, jeden realisierten Vermögenszuwachs als Einkommen zu besteuern. Eine auf das Gesetz von 1867 bezugnehmende Entscheidung des Obersten Bundesgerichts<sup>2)</sup> brachte die nötige Klarheit und zugleich eine Neuregelung hinsichtlich der Erfassung von Gewinnen aus Vermögenswerten:

Beim Verkauf von U. S.-Bonds, die 4 Jahre im Besitz des Mr. Darlington waren, wurde ein Gewinn von 20000 \$ erzielt, der mit 5% (= 1000 \$) besteuert wurde. Den Protest gegen diese Besteuerung entschied das Bundesgericht wie folgt: „Die bloße Tatsache, daß Vermögenswerte zwischen den Tagen des Erwerbs und des Verkaufs in ihrem Werte gestiegen sind, berechtigt nicht, den Betrag der Wertsteigerung zu versteuern. Bloße Wertsteigerung ist durchaus nicht den Gewinnen, Profiten oder Einkommen gleichzusetzen, wie sie das Gesetz meint. Sie bewirkt eine Vermögenssteigerung und kann nur als solche behandelt werden.“ Im übrigen stützt sich die Beweisführung des Bundesgerichts auf den Gesetzestext, wonach nur die „jährlich“ entstandenen Gewinne steuerpflichtig seien, während sie im vorliegenden Falle während einer 4 jährigen Periode entstanden waren. Dadurch wurde der Schwerpunkt des Problems juristisch verlagert und eine grundsätzliche Klärung vermieden. Es waren also nur die Gewinne und Profite von Vermögenswerten einkommensteuerpflichtig, wofern sie aus Geschäften resultierten, die in demselben Jahre begonnen und beendet worden waren.

Ähnlich wurden zunächst die aus dem Verkauf von Grundstücken erzielten Gewinne behandelt. Hier galten ebenfalls nur

<sup>1)</sup> Emerson C. N. Internal Revenue Guide, p. 55, § XV.

<sup>2)</sup> Gray vs. Darlington, 15 Wall 63.



die Reingewinne aus dem Verkauf von solchen Grundstücken als einkommensteuerpflichtig, die in dem Jahre gekauft wurden, für das das Einkommen geschätzt wurde<sup>1)</sup>. Es handelte sich hier um eine Erfassung von Spekulationsgewinnen aus dem Grundstückshandel, der in einer Zeit steigender Geldentwertung<sup>2)</sup> im sicheren Wert von Grundstücken ein gewinnbringendes Spekulationsobjekt erblickte.

Im Gesetz von 1867 wurde die Frist, die zwischen Kauf und Verkauf von Grundstücken zur Begründung der Einkommensteuerpflicht liegen mußte, auf 2 Jahre verlängert (sec. 117). Auch galten jetzt im Gegensatz zum Gesetz von 1864 entsprechend eingetretene Verluste nicht mehr als abzugsfähig. Das Gesetz von 1894 (sec. 28) übernahm die Vorschrift des Gesetzes von 1867.

Völlig im Widerspruch zum Grundsatz der Realisierung steht jedoch eine Bestimmung in sec. 117 des Gesetzes von 1864, wonach der Wertzuwachs an Lebensmittelvorräten einkommensteuerpflichtig war, ganz gleichgültig, ob dieser Wertzuwachs realisiert war oder nicht. Eine Erklärung dafür kann man ebenfalls nur in der damals herrschenden Geldentwertung suchen, die den Gesetzgeber zwang, gegenüber dem schwankenden Wert vieler Steuerobjekte gerade dort um so fester zuzugreifen, wo die Gewähr für ein sicheres Steueraufkommen gegeben schien.

Das Körperschaftsteuergesetz von 1909 brachte die steuerliche Behandlung der Vermögensgewinne einen wichtigen Schritt weiter. Das Gesetz erklärte das aus Vermögensveräußerung erhaltene Reineinkommen für steuerpflichtig, ohne seine Steuerbarkeit von irgendeiner zeitlichen Periode abhängig zu machen (sec. 38). Damit fiel jene Hemmung weg, die im Falle *Gray vs. Darlington* infolge wörtlicher Auslegung der Bestimmung von den „jährlichen“ Gewinnen eine grundsätzliche Regelung verhindert hatte. Hierzu wurde im Fall *Doyle vs. Mitchell Brothers Co.*<sup>3)</sup> folgendes bestimmt:

Die *Mitchell Brothers Co.* hatte Bauholzland zum Preise von 20 \$ pro acre gekauft. Eine Neubewertung des Geländes am 31. 12. 08 ergab einen Wert von 40 \$ pro acre. Collector Doyle sah diesen festgestellten Vermögenswertzuwachs bereits als Einkommen an, wogegen die Gesellschaft protestierte. Die Entscheidung des Obersten Bundesgericht lautete dahin, daß ein Vermögenswertzuwachs nur dann als Einkommen anzusehen sei, wenn er

<sup>1)</sup> Gesetz von 1864 (sec. 116).

<sup>2)</sup> Vgl. Richard B ü c h n e r, a. a. O., S. 50 ff.

<sup>3)</sup> *Doyle vs. Mitchell Brothers Co.* 247 U. S. 179.

realisiert sei, wie ja auch entsprechend Vermögensverluste abzugsfähig seien. Irgendwelche Vorbehalte periodischer Art wie im Fall Gray vs. Darlington wurden nicht gemacht. In einem weiteren Fall<sup>1)</sup> wurde in derselben Weise entschieden, so daß jetzt ohne Rücksicht auf ein zeitliches Moment die vollzogene Realisierung für die Einkommensteuerpflicht der Vermögensgewinne maßgebend war.

Das Gesetz von 1913 (II A Subdiv. B I) übernahm grundsätzlich die Auffassung des Gesetzes von 1909 und bestimmte, daß „Gewinne, Überschüsse und Einkommen aus . . . . . dem Verkauf oder Handel mit beweglichen oder unbeweglichen Vermögenswerten“ einkommensteuerpflichtig seien, gleichgültig „ob sie in der Hand des Eigentümers, Nutznießers oder Interessenten sind“. In den dem Gesetz von 1913 vorangehenden Parlamentsverhandlungen setzte man indes fest, daß der realisierte Zuwachs an beweglichem und unbeweglichem Vermögen nur dann als steuerpflichtiges Einkommen gelten solle, wenn Kauf und Verkauf von Vermögensgegenständen in dasselbe Jahr fallen<sup>2)</sup>. Solche Gewinne galten also als Einkommen, während diejenigen, bei denen Kauf und Verkauf länger als ein Jahr auseinanderlagen, als Vermögen angesehen wurden. Wieder war damit ein willkürliches Zeitmoment zum Kriterium der Einkommenseigenschaft erhoben, was die grundsätzliche Klärung des Verhältnisses von Einkommen und Vermögen aufs neue verwischte. Außerdem wurde der Charakter der Einkommensteuer noch nach der rohertragsteuerartigen Seite hin dadurch beeinflußt, daß das Gesetz keine steuerliche Berücksichtigung von Verlusten zuließ, die bei solchen Vermögensentäußerungen entstanden waren. Erst eine Ausführungsbestimmung vom Juli 1914<sup>3)</sup> ermöglichte den Abzug von solchen Verlusten, aber nur, wenn sie beim Verkauf von unbeweglichem Vermögen und — dies bringt ein neues Moment hinein — in ordnungsmäßigen Gewerbebetrieben eingetreten waren.

Nach Seligman<sup>4)</sup> stellt es nichts besonderes dar, daß bei

<sup>1)</sup> Hays vs. Gauley Mountain Coal Co. 247 U. S. 189.

<sup>2)</sup> Vgl. Seligman, Income Tax, S. 681 f. und Cordell Hull, in Congr. Rec., Vol. 50 vom 26. April 1913.

<sup>3)</sup> Zit. nach Journal of Commerce, New York, 18. Juli 1914. Ferner: Blackey, Inc. Tax Receipts and Rulings (Am. Ec. Rev., Vol. 4, 1914, S. 977). Ferner: Schiff, Some Aspekts, a. a. O., S. 29.

<sup>4)</sup> Seligman, Inc. Tax, 1921, S. 681 f. Ferner: Cordell Hull (Congr. Rec., Vol. 50 vom 24. April 1913).

Leuten, die berufsmäßig mit Vermögenswerten handeln, die daraus resultierenden Gewinne als Einkommen angesehen werden. Es entspreche durchaus dieser Auffassung, daß man auch entsprechende Verluste als abzugsfähig erklärt.

Im ganzen weist das Gesetz von 1913 die Tendenz auf, die Gewinne aus Vermögensveräußerungen nicht als steuerbares Einkommen zu behandeln. In der Einkommensbesteuerung der Vermögensgewinne, bei denen Kauf und Verkauf im gleichen Jahr stattfinden, ist lediglich eine Maßnahme gegen Spekulationsgewinne zu sehen.

Das Gesetz von 1916 brachte zwei Neuerungen. Von grundsätzlicher Bedeutung war die Bestimmung, daß jetzt auch bei Vermögensveräußerungen, die nicht zum ordnungsmäßigen Gewerbebetrieb gehören, Verluste abzugsfähig waren (sec. 5 a fifth). Zwar war der Abzug auf den Betrag des bei gleichartigen Geschäften erzielten Gewinnes beschränkt, bedeutete aber innerhalb der gesamten Einkommensteuer. Ferner wurde bestimmt, daß bei Gewinnen und Verlusten aus der Veräußerung von beweglichen und unbeweglichen Vermögensgegenständen, die vor dem 1. März 1913 erworben waren, der angemessene Marktpreis dieser Gegenstände am 1. März 1913 zugrunde zu legen ist (sec. 2 e und sec. 5 a Fourth).

Durch Entscheidung des Obersten Bundesgerichts wurde indessen eine andere Berechnungsgrundlage geschaffen. War der Verkaufspreis größer als der Marktpreis am 1. März 1913, und dieser Marktpreis wiederum größer als die Selbstkosten des betreffenden Vermögenswertes, dann sollte als steuerbarer Vermögensgewinn der Unterschied zwischen dem Verkaufspreis und dem Marktpreis am 1. März 1913 gelten<sup>1)</sup>. Überstieg aber der Verkaufspreis den Marktpreis am 1. März 1913 und die Selbstkosten, wobei aber letztere größer als der Marktpreis sein mußten, dann sollte nur der die Selbstkosten übersteigende Teil des Verkaufspreises als steuerbarer Gewinn angesehen werden<sup>2)</sup>. So waren also auch die Selbstkosten als Kriterium des steuerbaren Gewinnes herangezogen worden. Sie bedeuten in jedem Falle eine Einengung des Steuerobjekts auf den Nettowuchs und verstärken den einkommensartigen Charakter der gesamten Steuer.

<sup>1)</sup> Merchants Loan and Trust Co. vs. Smietanka, 255 U. S. 509.

<sup>2)</sup> Walsh vs. Brewster, 255 U. S. 536.

Das Gesetz von 1918 fügte hinzu, daß für die nach dem 1. März 1913 erworbenen Vermögensteile der Anschaffungs- oder der Inventarwert maßgebend sein solle (sec. 202). Im übrigen ist jetzt die Abzugsfähigkeit ganz allgemein auf alle nicht durch Versicherung gedeckten Verluste ausgedehnt (sec. 214 a 4 und 5, sec. 234 a 4), ob sie im regelmäßigen Geschäftsbetrieb eingetreten sind oder nicht. Diese Handhabung findet sich in detaillierter Form auch in der folgenden Gesetzgebung (Gesetz von 1921, sec. 202, Gesetz von 1924 und 1926, sec. 204, Gesetz von 1928, sec. 113, sowie die Gesetze von 1921, 1924 und 1926, sec. 214 a 4 und 5, Gesetz von 1928, sec. 23 a und f) und verstärkt weiterhin den Charakter der Steuer als Einkommensteuer.

Das Gesetz von 1921 erklärt grundsätzlich den Selbstkostenpreis als Basis und den 1. März 1913 als Stichtag für die Errechnung des Gewinnes [und ebenso des Verlustes (s. sec. 202 a und b)]. Waren die Vermögenswerte nach dem 1. März 1913 erworben, dann bestimmte die Differenz zwischen Selbstkosten und Verkaufspreis den steuerbaren Gewinn. Lag die Erwerbung der Vermögenswerte vor dem 1. März 1913, dann war nur der Teil der Werterhöhung als Einkommen steuerbar, der nach dem 1. März 1913 entstanden war. Die vor dem 1. März 1913 entstandene, wenn auch nachher realisierte Werterhöhung galt nicht als Einkommen, sondern als Vermögen. Die gleiche Regelung ist auch von den Gesetzen von 1924 und 1926 (sec. 204 a und b) und vom Gesetz von 1928 (sec. 113) übernommen worden.

Eine Ausnahmebehandlung erfährt die Veräußerung der seit mehr als zwei Jahren im Besitz des Steuerzahlers befindlichen Kapitalsanlagen (capital assets), die nicht zum gewerblichen Betriebsvermögen gehören. Hat der Veräußerer hierbei einen Gewinn erzielt, dann kann er diesen Gewinn aus dem sonstigen zu versteuernden Einkommen herauslösen und ihn zum festen Satz von  $12\frac{1}{2}\%$  versteuern (sec. 101).

Zusammenfassend läßt sich folgendes sagen: Grundsätzlich gilt der Vermögenswertzuwachs als Vermögen. Nur wenn er realisiert wird, wird er als Einkommen behandelt. Die letzten Jahre (seit dem Gesetz von 1921) haben indessen den realisierten Vermögenszuwachswerten, sofern sie sich länger als zwei Jahre im Besitz des Steuerzahlers befunden haben, eine Sonderbehandlung gebracht und sie einem festen Steuersatz von  $12\frac{1}{2}\%$  unterworfen.

c) Die „stock-Dividenden“.

Ein Fragenkreis, der weiteren Aufschluß über die Abgrenzung des Einkommensbegriffes gegenüber dem Vermögensbegriff gibt, hängt mit der steuerlichen Behandlung der stock-Dividenden zusammen, die eine Verteilung von Dividenden in der Form von Gratis-Aktien darstellen.

Seligman, der sich mit der Frage der stock-Dividenden ausführlich beschäftigt hat<sup>1)</sup>, gelangt hierbei zu folgenden Ergebnissen: Zur Natur des Einkommens gehört es erstens, daß es realisiert ist, und zweitens, daß es separiert ist, d. h. losgetrennt von der Person oder Sache, die das Einkommen gewährt. Um die ökonomische Natur der stock-Dividenden klarzustellen, stellt Seligman am Beispiel einer Aktiengesellschaft mit einem Reingewinn von 50000 \$ folgende 3 Möglichkeiten hin:

1. der Reingewinn wird in Form von Gelddividenden ausgeschüttet,
2. der Reingewinn wird auf das Kapital der Gesellschaft überschrieben, und
3. es findet eine Verteilung in Form von stock-Dividenden statt.

Im Falle der Gelddividenden stellt Seligman die Einkommenseigenschaft außer Frage, weil hier sowohl Realisation wie Separation vorliegt, d. h. der Steuerzahler tatsächlich „Einkommen“ erhalten hat. In den beiden anderen Fällen aber ist die Einkommenseigenschaft nicht gegeben, weil die Merkmale der Realisierung und Separation fehlen. Die stock-Dividenden speziell stellen sich als „unrealisierter Gewinn“, als „papierne Zertifikate“ dar und sind bis zu ihrer Realisierung und Separierung als Vermögen zu betrachten.

Man mag hiergegen einwenden, daß diese Zertifikate einen leicht vollstreckbaren Titel darstellen. Aber solange eben dieser Titel noch nicht vollstreckt ist und die Realisierung, die definitive Bestimmung der Einkommensgröße durch geldmäßige Umwandlung, noch nicht eingetreten ist, läßt sich die Höhe der Gewinnrealisierung nicht feststellen.

Die Stellungnahme des Gesetzgebers zur Frage der stock-Dividenden schwankte zunächst, näherte sich dann aber immer mehr der oben mitgeteilten Auffassung, so daß heute in der

<sup>1)</sup> E. R. A. Seligman, Are Stock Dividends Income? Am. Ec. Rev., 1919, Vol. IX, S. 517 ff.



Bundeseinkommensteuer Realisierung und Separierung als Voraussetzungen der Einkommenseigenschaft gelten.

Die Gesetzgebung des Bürgerkrieges besteuerte, wie es im Fall *Collector vs. Hubbard*<sup>1)</sup> vom Obersten Bundesgericht als zulässig bestätigt wurde, die Einzelpersonen auch mit ihren unverteilten Körperschaftsgewinnen (Gesetz von 1864 sec. 117). Diese Maßnahme erklärt sich indessen nur daraus, daß es damals neben der Individualeinkommensteuer keine besondere Körperschaftsteuer gab, sondern nur eine Steuer auf einzelne Klassen von Körperschaften, und daß man mit der Besteuerung der unverteilten Gewinne ein Entweichen vor der Steuer verhindern wollte.

Von grundlegender Bedeutung für die steuerliche Behandlung der stock-Dividenden wurde dann eine Entscheidung des Obersten Bundesgerichts vom 19. Mai 1890<sup>2)</sup>, worin die stock-Dividenden als Vermögen hingestellt und damit von der Einkommensteuer ausgenommen wurden. Diese Entscheidung ist noch heute die Grundlage für die steuerliche Behandlung der stock-Dividenden. Zunächst aber schien die Entwicklung eine andere Richtung einzuschlagen.

Das Gesetz von 1913 enthielt keine Bestimmung über die Besteuerung der stock-Dividenden, jedoch behandelte sie der Kommissar als Einkommen. Im Gesetz von 1916 wurden dann auch die „in bar oder in Form von Aktien“ verteilten Dividenden als steuerpflichtig erklärt (sec. 2 a 2). Die Gesetze von 1917 (sec. 1211, sec. 31 a) und 1918 (sec. 201 a) enthielten ähnliche Bestimmungen. Mit dieser klaren gesetzlichen Festlegung schien die steuerliche Behandlung der stock-Dividenden in eine feste Richtung gedrängt zu sein. Aber es sollte anders kommen.

Am 7. Januar 1918 wurde der sich noch auf das Gesetz von 1913 beziehende Fall *Towne vs. Eisner*<sup>3)</sup> entschieden, worin unter z. T. wörtlicher Bezugnahme auf den Fall *Gibbons vs. Mahon* gesagt wurde: „Eine stock-Dividende nimmt in Wirklichkeit nichts von den Vermögenswerten der Gesellschaft und fügt nichts zum Anteil (Interest) der Teilnehmer zu. Ihr (der Gesellschaft) Vermögen ist nicht vermindert und ihr (der Teilhaber) Anteil ist nicht vermehrt... Der proportionale Anteil jedes Teilhabers bleibt derselbe... kurz, die Gesellschaft ist nicht ärmer und der

<sup>1)</sup> *Collector vs. Hubbard* (12 Wall, 17).

<sup>2)</sup> *Gibbons vs. Mahon*, 136 U. S. 459.

<sup>3)</sup> *Towne vs. Eisner*, 245 U. S. 418.

Teilhaber ist nicht reicher, als sie es vorher waren . . .“ Mit dieser eigenartigen Auffassung, die die Einkommenseigenschaft vom proportionalen Anteil des Gesellschafters am Gesellschaftsvermögen abhängig macht, stellte sich das Oberste Bundesgericht in krassen Gegensatz zum Wortlaut des Gesetzes. Indes betraf die *Towne vs. Eisner*-Entscheidung nur solche stock-Dividenden, die auf Grund eines vor dem 1. Januar 1913 angesammelten Überschusses verteilt wurden. Immer aber noch waren alle die Fälle nicht geregelt, in denen stock-Dividenden auf Grund eines nach dem 1. Januar 1913 angesammelten Überschusses verteilt wurden. Ein heftiger Streit um die Natur und die steuerliche Behandlung der stock-Dividenden entbrannte. Die Auffassung des Bundesgerichts sollte die Oberhand behalten, wie die Entscheidung in einem späteren Fall *Eisner vs. Macomber*<sup>1)</sup> zeigt. Hier betonte das Oberste Bundesgericht aufs neue, daß Einkommen ein tatsächlich realisierter Gewinn über den bisherigen Vermögensstand hinaus sei, und daß stock-Dividenden keine solche Gewinnrealisierung seien. Vielmehr biete sich in den stock-Dividenden wie in allen Aktien nur die augenscheinliche Form (evidence) eines Kapitalanteils dar, von dem sie für jedes seiner einzelnen Teile den Pariwert und die Form der Übertragung anzeigen, und die gleichbedeutend seien mit der buchmäßigen Übertragung eines Postens vom Gewinnkonto auf das Kapitalkonto. Einkommen aber schließe in sich, daß es realisiert und losgelöst (separated) von anderen Titeln dem Einkommensbezieher zufalle. Demnach seien also die stock-Dividenden nicht als Einkommen zu betrachten. Auch *Irving Fisher*, ein Gegner dieser Auffassung, gibt zu<sup>2)</sup>, daß eine Dividende in Aktienform den früheren Besitzteil nur in zwei spaltet, wobei die neuen Aktien ihren Wert aus einer Wertverminderung der alten herleiten. Im übrigen aber meint er, daß die Untersuchung des Obersten Gerichts viel zu wünschen übrig lasse und sich in der an sich richtigen Feststellung erschöpfe, daß eine Dividende in Aktienform kein Einkommen sei. „Doch kann sie“, sagt er weiter, „für den Empfänger zu Einkommen werden, wenn er das Papier verkauft und den Erlös nicht wieder anlegt, sondern verbraucht.“

Die Ansicht, daß eine Aktiendividende durch Verkauf zu

<sup>1)</sup> *Eisner vs. Macomber*, 252 U. S. 189.

<sup>2)</sup> *Irving Fisher*, Der Einkommensbegriff im Lichte der Erfahrung, S. 18, Sonderabdruck aus: Die Wirtschaftstheorie der Gegenwart, herausgegeben von *Hans Mayer*, Verlag von Julius Springer in Wien 1928.

Finanzwissenschaftl. u. Volkswirtschaftl. Studien. Heft 22:  
Strecke, Bundeseinkommensteuer.

Einkommen wird, deckt sich auch mit der hier vertretenen Meinung. Indessen wird eine etwa entstandene zusätzliche Leistungsfähigkeit mit Sicherheit erst in dem Zeitpunkt ermittelt, wenn die stock-Dividende realisiert ist. Die stock-Dividende ist also vorerst nicht als Einkommen zu besteuern.

Noch schärfer, besonders was das Argument der Separation anbelangt, tritt die Auffassung des Bundesgerichts im Fall Peabody vs. Eisner<sup>1)</sup> hervor, dem ebenfalls noch das Gesetz von 1913 zugrunde liegt. Mr. Peabody, Aktionär der Union Pacific Railroad Co., bezog am 1. März 1914 von seiner Gesellschaft eine Gelddividende, sowie 132 Vorzugsaktien (shares of preferred stock) und 247  $\frac{1}{2}$  gewöhnliche Aktien der Baltimore and Ohio Railroad Co. Für letztere mußte er Einkommensteuer entrichten. Mr. Peabody bezahlte unter Protest, wurde aber durch Entscheidung des Obersten Bundesgerichts abgewiesen. Dieses wies darauf hin, daß der vorliegende Fall nicht durch die Entscheidung im Fall Towne vs. Eisner geregelt ist, „da die in Baltimore and Ohio-Anteilen verteilte Dividende nicht gleichbedeutend mit einer stock-Dividende sei, sondern eine Verteilung in specie aus den Vermögenswerten der Union Pacific Railroad Co. . .“ darstelle<sup>2)</sup>. Dividenden in Form von Aktien, die von einer anderen Gesellschaft als der ausschüttenden ausgegeben sind, seien als Einkommen anzusehen, da sie für den Aktionär als realisierter Gewinn gelten und von den Vermögensbeständen der ausschüttenden Gesellschaft losgetrennt seien.

Ein weiterer Fall endlich, Doerschuck vs. U. S.<sup>3)</sup>, bestimmte, daß auch die Ausgabe von Schuldverschreibungen (bonds) an die Teilhaber einer Gesellschaft als steuerbares Einkommen zu betrachten sei. Der Eastern District Court at New York, der diesmal die Entscheidung fällte, sah in der Ausgabe von bonds eine tatsächliche Zahlung von Überschüssen der Gesellschaft an ihre Teilhaber in Form eines Schuldscheins (like a promissory note), was durchaus nicht gleichbedeutend sei mit einer verschiedenen Form des Aktienbesitzes<sup>4)</sup>. Eine als Schuldverschreibung ausgeschüttete Dividende sei deshalb eine Verteilung von Erträgen und müsse als steuerbares Einkommen angesehen werden.

Dieser Auffassung des Steuergerichts hat sich auch der

<sup>1)</sup> Peabody vs. Eisner, 247 U. S. 347.

<sup>2)</sup> Peabody vs. Eisner, 247 U. S. 347, S. 349—350.

<sup>3)</sup> Doerschuck vs. U. S. 274, Fed. 739.

<sup>4)</sup> Desgl. S. 740.

Gesetzgeber genähert. In den Gesetzen von 1921 und 1924 (sec. 201 b), 1926 (sec. 201 f) und 1928 (115 f) ist gesagt, daß eine stock-Dividende der Einkommensteuer nicht unterliegen soll. Nur wenn eine Gesellschaft ihre Aktien (ob in Form von Dividenden ausgegeben oder nicht) so zurückzieht oder einlöst, daß die Verteilung und Zurückziehung oder Einlösung ganz oder teilweise der Verteilung einer steuerpflichtigen Dividende gleichkommt, dann soll der so zur Einlösung oder Zurückziehung der Aktien verteilte Betrag bis zu der Höhe, die der Verteilung von nach dem 28. Februar 1913 angesammelten Erträgen oder Gewinnen gleichkommt, als steuerpflichtige Dividende behandelt werden (sec. 201 g).

Als Ergebnis der Bemühungen, die Unterscheidung von Einkommen und Vermögen steuerlich zu berücksichtigen, läßt sich folgendes feststellen:

1. Alle vor dem 1. März 1913 angesammelten Gewinne, auch wenn sie vom Steuerzahler nach diesem Zeitpunkt realisiert sind, gelten als steuerfrei.
2. Alle nach dem 1. März 1913 entstandenen Gewinne sind, wenn sie vom Steuerzahler noch nicht realisiert sind, als Vermögen zu betrachten und nicht einkommensteuerpflichtig.
3. Alle nach dem 1. März 1913 entstandenen Gewinne sind, wenn sie vom Steuerzahler realisiert sind, als Einkommen zu betrachten. Die Gewinne müssen aber auch von den Vermögenswerten, aus denen heraus sie entstanden sind, getrennt sein und für den Steuerzahler ohne Verminderung seines investierten Kapitals verfügbar sein. Eine bloße buchmäßige Übertragung vom Gewinn- auf das Kapitalkonto bewirkt noch kein Zustandekommen von steuerbarem Einkommen.

Während Punkt 1 über die Unterscheidung von Einkommen und Vermögen nichts aussagt und lediglich jede rückwirkende Kraft der Einkommensbesteuerung auf die Zeit ausschließt, da die Bundeseinkommensteuer noch nicht in Wirkung war, lassen die beiden anderen Punkte die steuergesetzliche Grenze zwischen Vermögen und Einkommen hervortreten. Bloßes Ansammeln von Gewinnen begründet kein Einkommen. Dazu ist, wie schon bei der Behandlung von Gewinnen aus Vermögenswerten gesagt wurde, Realisation erforderlich, und es muß hierzu noch das Merkmal der Separation treten, der Lostrennung von den Vermögenswerten, aus denen der Gewinn hervorgegangen ist.

Der Gesetzgeber geht hierbei von der Anschauung aus, daß man jeden Vermögenszuwachs, bevor man ihn steuerlich definitiv als Vermögen gelten läßt, erst als Einkommen versteuern muß. Es ergibt sich also die Entwicklungsfolge: Vermögenszuwachs — Einkommen — Vermögen. Die Lösung, die der Gesetzgeber bei der steuerlichen Behandlung der stock-Dividenden gefunden hat, bedeutet nichts anderes als die Feststellung des Zeitpunktes, an dem die Entrichtung der Einkommensteuer hierbei am zweckmäßigsten zu erfolgen hat. Zwar hat der Empfänger der stock-Dividenden bereits die Verfügung über die erhaltenen Aktien, aber die geldmäßige Höhe des ihm damit zugefallenen Einkommens bestimmt sich erst bei dem Verkauf der Aktien. Also wartet der Gesetzgeber mit der Einkommensbesteuerung der stock-Dividenden bis zu ihrer Realisierung.

#### d) Einkünfte aus Versicherungsgesellschaften.

Bei den Einkünften aus Versicherungsgesellschaften muß man unterscheiden: einmal Zahlungen, die die Versicherungsgesellschaft auf Grund des Versicherungsvertrages an ihre Policeninhaber leistet (z. B. Zahlungen beim Todesfall des Versicherten, Rückzahlungen von Beträgen und Gutschriften an einen durch Lebens-, Ausstattungs- oder Rentenversicherungsvertrag Versicherten), und dann Zahlungen, die von der Versicherungsgesellschaft aus ihren Erträgen, Profiten und Gewinnen an die Policeninhaber verteilt werden, auch wenn sie keine Teilhaber der Versicherungsgesellschaft sind. Diese letzteren Zahlungen, die „so-called dividends“, sind es allein, die als Einkommen betrachtet werden; denn sie stellen wie jede andere Gewinnverteilung Einkommen dar. Jene anderen Zahlungen aber, die auf Grund des Versicherungsvertrages erfolgen, werden als eine bloße Rückzahlung von Vermögen, von früher eingezahlten Versicherungsprämien, und nicht als Einkommen angesehen<sup>1)</sup>.

Diese Regelung wird vom Gesetz von 1913 angewandt (B 2 und 3) und von der folgenden Gesetzgebung übernommen (Gesetz von 1916 und 1917, sec. 4 [1 und 2], Gesetz von 1918, 1921, 1924 und 1926, sec. 213 b). Das geltende Gesetz von 1928 (sec. 22 b) nimmt vom Roheinkommen aus:

1. Beträge, die auf Grund von Lebensversicherungen beim Ableben des Versicherten bezahlt werden. Werden jedoch die Beträge vom Versicherer mit

<sup>1)</sup> Vgl. Seligman, The Income Tax, New York 1921, S. 682.



dem Versprechen der Zinszahlung zurückgehalten, so sollen die Zinszahlungen ins Roheinkommen eingerechnet werden.

2. Beträge, die unter einer Lebens-, Aussteuer- oder Jahresrentenversicherung gezahlt sind, aber anders als solche, die beim Todesfalle des Versicherten bezahlt werden oder Zinszahlungen für solche Beträge. Wenn aber solche Beträge die Gesamtsumme der Prämien oder der gezahlten Abfindungssumme übersteigen, dann soll der überschießende Betrag ins Roheinkommen eingeschlossen werden.

Alle Zahlungen seitens einer Versicherungsgesellschaft also, die als Rückzahlung von Vermögen (d. h. Vermögen gewordene Einzahlungen bei der Versicherungsgesellschaft) aufzufassen sind, gelten als Vermögen und sind von der Einkommensbesteuerung ausgenommen. Alle sonstigen über die gemachten Einzahlungen hinaus empfangenen Einkünfte seitens einer Versicherungsgesellschaft stellen neue, zusätzliche Leistungsfähigkeit dar, bzw. eine reguläre Gewinnverteilung und müssen als Einkommen versteuert werden.

#### e) Die Ersparnisse.

Als sich der Gesetzgeber die Frage stellte, ob Ersparnisse als Einkommen zu besteuern seien, da zog er eine Erscheinung in den Kreis seiner Betrachtungen hinein, die längst kein Einkommen mehr, sondern schon Vermögen darstellt. Das Anlegen von Einkommen in Ersparnisse stellt genau so Vermögen dar, wie die Investierung von Einkommen in Maschinen, Gebäuden usw.

Die amerikanischen Bundeseinkommensteuergesetze haben bis zum heutigen Tag die Ersparnisse als Einkommen besteuert. Umgehen ließ sich dies allerdings nicht, denn die Umwandlung von Einkommen in Vermögenswerte geschieht eben vielfach schneller, als die Einkommensbesteuerung technisch stattfinden kann. Die steuerliche Freilassung der Ersparnisse würde das verwunderliche Ergebnis zur Folge haben, daß (die Ersparnisse von Minderbemittelten ausgeschlossen) gerade ein besonders leistungsfähiger Teil des Einkommens von der Besteuerung ausgeschlossen werden würde, nämlich der Teil, der im Augenblick weder für die Konsumtion, noch (vom Sparer aus gesehen) für Investitionen benötigt wird. Die Besteuerung der Ersparnisse verhindert, daß sich unversteuerte Einkommensteile durch Anlegen in Vermögen der Einkommensteuer entziehen.

Die Aktualität dieser Frage hat in den letzten Jahren nachgelassen. Sie war eigentlich nur in der Zeit der Wiedereinführung der amerikanischen Bundeseinkommensteuer von Bedeutung<sup>1)</sup>.

<sup>1)</sup> Vgl. Seligman, The Income Tax, New York 1921, S. 679 f.

**f) Die Behandlung der Nutzungen.**

Die Frage nach der Einkommensteuerpflicht der Nutzungen erklärt sich aus der Erwägung, ob es gerechtfertigt ist, den Genuß gewisser Lebensnotwendigkeiten, den Einzelne im Gegensatz zur Masse der Steuerzahler ohne ein jedesmaliges Entgelt sich zu beschaffen imstande sind, auf das Einkommen anzurechnen. Es handelt sich hierbei um die Frage, ob der Mietwert der im eigenen Haus benutzten Wohnung, sowie der Verbrauch eines Farmers an selbstproduzierten Gütern als Einkommen zu betrachten sind. Diese ohne besondere jedesmalige Gegenleistung erworbenen Nutzungen machen das Einkommen dieser Personen für andere Zwecke frei, die einer anderen Person mit gleichem Geldeinkommen, aber ohne Nutzungseinkommen nicht mehr erreichbar sind. Der Gerechtigkeitsinn verlangt es, daß entweder die Farmer und die im eigenen Hause Wohnenden für ihr Nutzungseinkommen steuerlich entsprechend belastet werden, oder daß den anderen zum Ausgleich eine steuerliche Entlastung gewährt wird. Die Stellungnahme des Gesetzgebers zu diesen Fragen war verschieden.

a) Der Mietwert der im eigenen Haus benutzten Wohnung wurde, ebenso wie die im fremden Hause gezahlte Wohnmiete, nach dem Gesetz von 1864 (sec. 117) als abzugsfähig erklärt. Mietwert und Wohnmiete rechneten zum Roheinkommen und wurden vor Errechnung des Reineinkommens als steuerfrei abgezogen. Im Gegensatz hierzu neigte das Gesetz von 1894 dazu, nur Geldeinkünfte als Einkommen aufzufassen und gestattete keinerlei Abzüge hinsichtlich des Mietwertes der im eigenen Hause benutzten Wohnung, eine Regelung, die den Mietzahler benachteiligte, dessen Mietsumme zum Einkommen gerechnet wurde. Auch das Gesetz von 1913 und die folgenden Gesetze ließen den Mietwert außerhalb des Einkommensbegriffes. Erst im Gesetz von 1921 (sec. 213 b 11) findet sich wieder die Abzugsfähigkeit des Mietwertes vor. Sie wird aber nur den Geistlichen zugestanden und ändert als Ausnahmebestimmung nichts an der grundsätzlichen Haltung, den Mietwert der im eigenen Hause benutzten Wohnung vom Einkommen auszuschließen. Dieser Standpunkt wird auch in den Gesetzen von 1924 (sec. 213 b 11), 1926 (sec. 213 b 11) und im Gesetz von 1928 (sec. 22 b 8) aufrechterhalten.

β) Die steuerliche Behandlung des Verbrauchs an selbstproduzierten landwirtschaftlichen Gütern hat sich in ähnlicher Weise entwickelt. Die Steuergesetzgebung

des Bürgerkrieges behandelte den landwirtschaftlichen Selbstverbrauch zunächst nicht als Einkommen, bis dann im Gesetz von 1864 (sec. 117) der Wertzuwachs an lebendem Inventar („live stock“ = Viehbestand) bei Farmern zum steuerbaren Einkommen gerechnet wurde, gleichgültig, ob dieser Wertzuwachs durch einen Verkauf von Vieh realisiert worden war oder nicht. Danach galten auch die nichtverkauften, also auch die vom Landwirt und seiner Familie verzehrten selbst produzierten Lebensmittel als Einkommen. Man geht wohl nicht fehl, wenn man diese Maßnahme als Folgeerscheinung der damals in der Union herrschenden Inflation ansieht. Die ständig fortschreitende Geldentwertung drängte zur Erfassung von wertbeständigen Objekten, und so ging man an der Besteuerung der „live stocks“ von Farmern nicht vorüber. Aber noch vor Inkrafttreten des Gesetzes von 1864 wurde das Gesetz vom 3. 3. 1865 erlassen, das unter Weglassen der Worte „the increased value of live stock, whether sold or on hand“ von der Erfassung des Wertzuwachses absah, und nur die aus dem Kauf oder Verkauf von Viehbestand erzielten Gewinne einkommensteuerpflichtig machte. Man sah also von der steuerlichen Erfassung des nicht verkauften Viehs ab und ließ damit den Selbstverbrauch eines Landwirtes von der Einkommensbesteuerung frei. Das Gesetz von 1894, bei dessen Zustandekommen sich in hohem Maße der Einfluß landwirtschaftlicher Interessen geltend gemacht hatte, ließ ebenfalls den Selbstverbrauch seitens der Landwirte steuerfrei<sup>1)</sup>, woran auch die folgende Gesetzgebung bis zum heutigen Tage nichts geändert hat.

Sonach erstreckt sich gegenwärtig die steuerliche Erfassung des Einkommens durch die Union nicht auf die Nutzungen. Damit ist aber nicht gesagt, daß das Einkommen nur in Geld zu bestehen braucht. Vielmehr ist es gleichgültig, „in welcher Art und in welcher Form“ das Einkommen jemandem zufließt. (Ges. v. 1913, B 1, Ges. v. 1916, sec. 2 a 1, Ges. v. 1917, sec. 1200 (1) a, Ges. v. 1918, 1921, 1924 und 1926, sec. 213 a, Ges. v. 1928, sec. 22 a). Es kann also auch Naturaleinkommen sein.

#### g) Erbschaften und Schenkungen.

Die Einbeziehung der Erbschaften und Schenkungen in die Bundeseinkommensteuer hat nur für die Gesetze von 1894 und 1913 zur Diskussion gestanden. Im Bürgerkrieg hat man die Erbschaften und Schenkungen unter dem Gesichtspunkt des Ver-

<sup>1)</sup> „But the expenses involved in raising the crop cannot be deducted“ (Seligman, Are stock-Dividends Income? S. 527).

mögensverkehrs mit Abgaben belegt, hat sie also aus der Einkommensbesteuerung ausgelassen. Nach dem Gesetz von 1894 (sec. 28), das einen weiten Einkommensbegriff vertrat, waren Erbschaften und Schenkungen in das Einkommen einbezogen. Allerdings galt die Einschränkung, daß nur Geld und unbewegliches Vermögen, das eine Person durch Schenkung oder im Erbgang erworben hat, zu besteuern seien, während das gesamte Grundvermögen hiervon ausgeschlossen war. Es war also eine „partielle Erbschaftsteuer“ in die Einkommensteuer von 1894 eingeschlossen<sup>1)</sup>. In dieser Regelung, die wiederum die Einwirkung der agrarischen Interessen deutlich widerspiegelt, ist die für die Einführung der Bundeseinkommensteuer maßgebende Tendenz erkennbar, die Besteuerung des beweglichen Vermögens als Ausgleich für das bisher einseitig belastete unbewegliche Vermögen durchzuführen. Für das Gesetz von 1894 ergibt sich, daß Erbschaften und Schenkungen zusätzliche Leistungsfähigkeit im Sinne des Einkommens bedeuten und demnach einkommensteuerpflichtig sind. Diesen Standpunkt hat der Gesetzgeber im Gesetz von 1913 aufgegeben und die Erbschaften und Schenkungen aus der Einkommensteuer herausgenommen. Das Einkommen umfaßt jetzt nur noch solche zusätzliche Leistungsfähigkeit, wie sie als Ergebnis wirtschaftlicher Tätigkeit auftritt. Bloße Transferierungen von Vermögenswerten, wie es Erbschaften und Schenkungen sind, gelten nicht als Einkommen. Sie erhöhen zwar die Leistungsfähigkeit einer einzelnen Person, bedeuten aber keine Erhöhung des Volkseinkommens<sup>2)</sup> (ausgenommen die Fälle, in denen ausländische Erbschaften und Schenkungen ins Inland fließen). Die Konsequenz aus dieser Erkenntnis hat der Gesetzgeber im Jahre 1916 gezogen, als der Finanzbedarf dennoch wieder die steuerliche Heranziehung der Erbschaften und Schenkungen nötig machte und diese Objekte infolge ihrer Eigenart diesmal einer besonderen Erbschaftsteuer unterworfen wurden.

Fortan bleiben diese Steuerobjekte außerhalb der amerikanischen Bundeseinkommensteuer.

#### h) Die Unkosten.

Es ist für den Begriff des steuerbaren Einkommens wesentlich, daß es etwas über die gemachten Aufwendungen hinaus Zu-

<sup>1)</sup> Siehe Richard B ü c h n e r, a. a. O., S. 146.

<sup>2)</sup> Dieser Einwand gilt allerdings auch für viele andere Gewinne und Profite, die trotzdem einkommensteuerpflichtig sind.

sätzliches bedeutet. Nach dieser heute auch in den Vereinigten Staaten geläufigen Auffassung<sup>1)</sup> soll nur der über die entstandenen Unkosten hinausgehende Überschuß als Einkommen im Sinne einer neu hinzugetretenen Leistungsfähigkeit erfaßt werden. An Unkosten sind nicht nur die zur Erlangung eines Wirtschaftserfolges gemachten spezifischen Aufwendungen zu berücksichtigen, sondern es sind auch außerhalb dieser alle entstandenen Verminderungen des Einkommens wie Verluste, Steuerzahlungen, notwendige Reparaturen, Abschreibungen usw. einzubeziehen. Ja auch die Meliorationen müßten in Betracht gezogen werden, wofern sie unter dem Druck der wirtschaftlichen Konkurrenz vorgenommen worden sind und weniger eine Erhöhung als eine Erhaltung der Leistungsfähigkeit bedeuten. Alle das Reineinkommen vermindernenden Posten sind den Einnahmen gegenüberzustellen und von ihnen abzuziehen. Sie alle sind auf das wirtschaftliche Subjekt zu beziehen, dessen persönliche steuerliche Leistungsfähigkeit getroffen werden soll.

a) Die Gestehungskosten galten in der Union nicht immer als abzugsfähig. Das Gesetz von 1861 formulierte einen Einkommensbegriff, der im wesentlichen roheinkommensartig gerichtet war. Außer dem steuerfreien Betrag von 800 \$, dem niedrigeren Satz von  $1\frac{1}{2}\%$  für amerikanische Schuldverschreibungen (securities) und dem erlaubten Abzug der bezahlten Steuern gestattete das Gesetz keine weiteren Abzüge, vor allem nicht solche für die entstandenen Geschäftsunkosten (sec. 49). Noch ehe aber das Gesetz von 1861 zur Anwendung gelangt war, wurde es durch das Gesetz von 1862 abgelöst. Wieder vermißt man, wie auch im folgenden Gesetz von 1864, die Geschäftsunkosten in der Reihe der abzugsfähigen Posten, so daß auch das Gesetz von 1862 roheinkommensartigen Charakter trägt. Das Gesetz von 1864 neigt indessen insofern zum Reineinkommen hin, als es, von der Nichtberücksichtigung der Geschäftsunkosten abgesehen, eine Reihe weiterer Abzüge erlaubt. Nach den durch den Kommissar veröffentlichten Regulations<sup>2)</sup> wurde jedoch praktisch nur das Reineinkommen besteuert. Diese Regulations gestatteten den Abzug sämtlicher notwendigen Geschäftsunkosten sowie der Beträge für Reparaturen und für Miete. Überhaupt hat in der Folgezeit kein Bundes Einkommensteuergesetz an der Abzugsfähigkeit der notwendigen Ge-

<sup>1)</sup> Vgl. Seligman, The Income Tax, New York 1921, S. 19.

<sup>2)</sup> Estee, C. F., The Excise Tax Law, publ. in 1863 by Fitch, Estee and Co., S. 298—304.



schäftsunkosten gerüttelt (Gesetz von 1894, sec. 28, 1909, sec. 38, 1913, B 4 und 5, 1916 und 1917, sec. 5 a First, 1918, 1921, 1924 und 1926, sec. 214 a 1 und 1928, sec. 23 a). Nach dem heutigen Stande gelten alle notwendigen, gewöhnlichen Geschäftsunkosten als abzugsfähig, die während des Steuerjahres beim Betrieb von Handel und Gewerbe gezahlt oder entstanden sind. Darin sind eingeschlossen ein angemessener Betrag für Löhne oder sonstige Entschädigungen, für tatsächlich geleistete persönliche Dienste, ferner Reisespesen, Miete und sonstige Zahlungen im Interesse des Betriebes für den dauernden Gebrauch oder den Besitz von Vermögenswerten, die dem Steuerpflichtigen nicht gehören, oder auf die er sonst keinen Anspruch hat. Somit sind aus dem heutigen Bundeseinkommensteuergesetz grundsätzlich alle die vermögensartigen Merkmale verbannt, die in der Einschließung von vermögensartigen Produktionsaufwendungen (Rohmaterialien) in das steuerbare Einkommen liegen. Es sind ferner alle die Einkommensanteile ausgeschlossen, die als Löhne, Gehälter, Mietzahlungen und andere Spesen im Roheinkommen enthalten sind.

β) Die Reparaturen sollen die Produktionsmittel in dem Zustand erhalten, der für die Gewinnung von Einkommen nötig ist. Sie sollen also einen bestehenden Zustand konservieren, ohne den die Sicherheit des Einkommens für den betreffenden Bezieher gefährdet erscheint.

In Anbetracht dieser Notwendigkeit hat der Gesetzgeber schon frühzeitig die Abzugsfähigkeit der Reparaturkosten bestimmt. So erklärte das Gesetz von 1864 (sec. 117) die gewöhnlichen Reparaturkosten für abzugsfähig, beschränkte aber die Abzugsfähigkeit zur Vermeidung der Steuerhintergehung auf einen Betrag, der dem Durchschnitt der vorhergehenden 5 Jahre entsprach.

In der folgenden Gesetzgebung sind nirgends die Reparaturen ausdrücklich als abzugsfähig genannt. Sie fallen aber unter die abzugsberechtigten notwendigen Unkosten (necessary expenses), wie sie sich aus der Erhaltung von Vermögenswerten und der Durchführung von Geschäften ergeben (Gesetz von 1894, sec. 28, 1909, sec. 38, 1913, B 4 und 5, 1916 und 1917, sec. 5 a First, 1918—1926, sec. 214 a 1, Gesetz von 1928, sec. 23 a). Desgleichen hat im Zusammenhang mit dem Gesetz von 1909 der Fall *San Francisco & P. S. S. Co. vs. Scott* (Col.)<sup>1)</sup> bestimmt, daß „Erhaltung“ „die gewöhnlichen notwendigen Reparaturkosten“

<sup>1)</sup> *San Francisco & P. S. S. Co. vs. Scott* (Col.) 253, Fed. 854.

in sich schließe. Allerdings gelten die Reparaturkosten nur insoweit als abzugsberechtigt, als sie nicht den Wert des Reparaturstückes in irgendeiner Weise erhöhen<sup>1)</sup>.

Aus den beschränkten Bestimmungen über die Steuerfreiheit der Reparaturkosten sieht man, wie der Gesetzgeber bemüht ist, die Grenze zwischen vermögenserhaltenden Reparaturen und vermögenserhöhenden Aufwendungen zu ziehen. Nur insoweit gilt die Abzugsfähigkeit, als nicht durch die Aufwendungen der Vermögensstand erhöht wird.

Als vermögenserhöhende Aufwendungen betrachtet der Amerikaner auch die Aufwendungen für

γ) Meliorationen und Neubauten, die bis auf den heutigen Tag ausdrücklich nicht als Abzug zugelassen sind (Gesetz von 1864, sec. 117, 1894, sec. 28, 1916 und 1917, sec. 5 a eight a, 1918—1926, sec. 215 a 2, 1928, sec. 24 a 2). Vielmehr werden diese Ausgaben als neue, vermögenserhöhende Investitionen angesehen, als eine Verwendung von Einkommen, die über den bisherigen Zustand hinaus etwas Zusätzliches schafft, im Gegensatz zu den Reparaturen, die nur zur Erhaltung des schon Bestehenden bestimmt sind. Danach bedeuten die Reparaturkosten eine augenblickliche Verminderung der steuerlichen Leistungsfähigkeit, die Aufwendungen für Meliorationen und Neubauten aber nicht, eine Auffassung, deren Haltbarkeit zu wünschen übrig läßt. Denn genau wie die Vornahme von Reparaturen können sich in vielen Fällen auch Meliorationen und Neubauten als unumgänglich nötig erweisen. Und zwar in allen Fällen, wo eine solche Kapitalinvestition unter dem Druck der Konkurrenz erfolgt, wo also ein Unterbleiben des Investierens genau so die Existenzsicherheit des betreffenden Unternehmers und seine bisherige Einkommenshöhe gefährden würde wie die Unterlassung notwendiger Reparaturen. So brauchen nicht notwendigerweise alle Meliorationen und Neubauten Maßnahmen zwecks Erlangung einer höheren Kapitalrente zu sein. Sie werden oft keine andere Ursache und keinen anderen Erfolg haben, als genau wie die Reparaturen dem Unternehmer das zu sichern, was er bereits im Besitz hat. Eine andere Frage aber ist es, ob es dem Steuerfiskus immer möglich sein wird, die Grenze zwischen vermögenserhaltenden und vermögenserhöhenden Neuinvestitionen zu erkennen. Um diese Schwierigkeit zu vermeiden, hat es der Gesetz-

<sup>1)</sup> Vgl. Holmes, a. a. O., S. 916, § 485.

geber vorgezogen, die Meliorationen und Neubauten in einem zwar etwas rohen, aber dafür einfacheren Verfahren zu besteuern und dafür steuerfreie Abschreibungen für Erschöpfung und Veraltung von Vermögenswerten zu gewähren.

δ) Die Berücksichtigung von Verlusten, die durch den Betrieb von Handel oder Gewerbe entstanden sind, findet sich zum erstenmal im Gesetz von 1867 vor (sec. 117). Hier wurde bestimmt, daß die im Steuerjahr eingetretenen Verluste abzugsfähig seien, mit Ausnahme von nur geschätzten Wertverminderungen und von Verlusten beim Verkauf von Grundstücken, die nicht länger als zwei Jahre vorher erworben worden waren. Das Gesetz von 1894 beschränkte die Abzugsfähigkeit auf solche Verluste, die nicht durch Versicherung oder anderswie gedeckt waren (sec. 28). Also nur in den Fällen, in denen eine wirkliche Schmälerung des Einkommens eingetreten war, wurden die Verluste angerechnet (s. auch Gesetz von 1909, sec. 38, 1913, B 8, 1916 und 1917, sec. 5 a fourth and fifth, 1918 bis 1926, sec. 214 a 4 und 5, 1928, sec. 23 e und f). Seit dem Gesetz von 1916 ist die Abzugsfähigkeit auch auf Verluste ausgedehnt, sofern sie nicht im laufenden Geschäftsjahr erlitten sind.

Die in diesen Bestimmungen gestattete Abzugsfähigkeit von Verlusten zieht ein vermögensartiges Moment zur Bestimmung der steuerlichen Leistungsfähigkeit hinzu. Grundsätzlich bedeutet „Verlust“ das Zurückbleiben des aus Vermögensveräußerung realisierten Betrages hinter den Kosten des betreffenden Vermögensgegenstandes (Gesetz von 1918, sec. 111 und 113). Es ist also in diesem Falle nicht nur kein zusätzliches Einkommen entstanden, sondern ein Verlust an Vermögen, an Kapitalwerten, deren Verwendung im Wirtschaftsprozeß nicht das erhoffte Plus über den bisherigen Wert hinaus gebracht hat. Die Anrechnung dieser Vermögensverluste bedeutet eine Rücksichtnahme des Gesetzgebers auf die Leistungsfähigkeit des Vermögens, das als Einkommensquelle in seinem bisherigen Umfang erhalten bleiben soll. Erst wenn der bisherige Vermögenstand wieder erreicht ist, gilt der darüber hinausgehende geldmäßige Wirtschaftserfolg als steuerbares Einkommen.

Die Haltung des Gesetzgebers in der Anrechnung der Verluste geht so weit, daß er die Abzugsfähigkeit von Reinverlusten, d. h. wenn die erlaubten deductions das Roheinkommen übersteigen, auch während der nächsten zwei auf das Steuerjahr folgenden Jahre gestattet (Gesetz von 1928, sec. 117 b und c). Unnötig zu

sagen, daß diese steuerliche Behandlung der Verluste den Subjektscharakter der amerikanischen Bundeseinkommensteuer erheblich verstärkt. Das Fehlen solcher Bestimmungen im Gesetz von 1864 z. B. bedeutet, vom Standpunkt einer subjektiven Einkommensteuer aus betrachtet, einen erheblichen Mangel.

Besondere Vorschriften, die nur für Einzelpersonen und für Reineinkommen von weniger als 30 000 \$ gelten, sind für die Anrechnung von Kapitalreinverlusten erlassen. Der Gesetzgeber operiert hier mit den Begriffen „Kapitalanlagen“, „Kapitalverlust“, „Kapitalabzüge“, „Kapitalreinverlust“ und „gewöhnliches Reineinkommen“, die zum besseren Verständnis vorerst erläutert werden sollen:

„Kapitalanlagen“ (capital assets) sind Vermögenswerte, die seit mehr als zwei Jahren in der Hand des Steuerpflichtigen sind und nicht als Teil des gewerblichen Betriebsvermögens gelten;

„Kapitalverlust“ (capital loss) ist der Verlust aus dem Verkauf oder Tausch solcher Kapitalanlagen;

„Kapitalabzüge“ (capital deductions) sind Kapitalwerbungskosten, die nach sec. 23 zur Errechnung des Reineinkommens gestattet sind (Unkosten, Schuldzinsen, bezahlte Steuern, Verluste, Erschöpfung usw.), sofern sie beim Verkauf oder Tausch von Kapitalanlagen entstanden sind;

„Kapitalreinverluste“ (capital net losses) bedeuten das Übersteigen der Summe von Kapitalwerbungskosten und Kapitalverlusten über den seit dem 31. Dezember 1921 erzielten gesamten Kapitalgewinn auf den Verkauf und Tausch von Vermögenswerten (Gesetz von 1928 sec. 101 c);

„gewöhnliches Reineinkommen“ (ordinary net income) ist das Reineinkommen ausschließlich aller Fälle von Kapitalgewinn, Kapitalverlust und Kapitalabzügen.

Wenn nun eine Einzelperson in einem Steuerjahr (zweites Jahr) einen Kapitalreinverlust aufzuweisen hat, dann ist zunächst der Reinverlust des Vorjahres (erstes Jahr) bei der Berechnung des gewöhnlichen Reineinkommens abzuziehen. Übersteigt dieser Abzug das Reineinkommen (ohne diesen Abzug), dann soll der überschießende Betrag bei der Berechnung des Reineinkommens für das übernächste Jahr (drittes Jahr) angerechnet werden (sec. 117 c). Dieser Vorgang wiederholt sich analog auch im dritten Steuerjahr, wenn noch ein Restbetrag des Reinverlustes anzurechnen ist und der Steuerzahler in diesem Jahre einen Kapitalreinverlust oder -reingewinn aufzuweisen hat (sec. 117 d, Gesetz von 1928).

Der Sinn dieser Bestimmungen ist der, daß die Einzelpersonen, die sonst eine Normalsteuer von 1—5% und eine Zuschlagsteuer von 1—20% zu entrichten haben, hinsichtlich der Anrechnung

von Kapitalreinverlusten dem Steuersatz für Körperschaften angeglichen werden sollen. Zu diesem Zweck wird zunächst der Steuerbetrag auf Grund des gewöhnlichen Reineinkommens ermittelt, d. h. unter Nichtberücksichtigung der Bestimmungen über Kapitalreingewinne und -reinverluste (sec. 101), und von dem errechneten Steuerbetrage werden  $12\frac{1}{2}\%$  des Kapitalreinverlustes in Abzug gebracht (sec. 101 b).

Für die Körperschaften erweist sich demnach eine solche Sonderbehandlung der Kapitalreinverluste als nicht nötig.

ε) Bezahlte Steuern: Von vornherein war sich der Gesetzgeber darüber klar, daß bezahlte Steuern eine Verminderung des Einkommens darstellen, und hat ihre Abzugsfähigkeit vorgesehen.

Das Gesetz von 1861 gestattete den Abzug aller bundesstaatlichen, einzelstaatlichen und lokalen Steuern auf Vermögenswerte, von denen das Einkommen abgeleitet ist (sec. 49). Ähnlich bestimmte das Gesetz von 1862, daß alle Steuern des Bundes, der Einzelstaaten und Gemeinden auf Vermögenswerte oder andere Einkommensquellen abzugsfähig sind, von denen die jährlichen Gewinne, Profite oder Einkommen einer Person herrühren (sec. 91). Das Gesetz von 1864 verfuhr in der gleichen Weise (sec. 117) und ebenso das Gesetz von 1894 (sec. 28), nur daß es die im Interesse lokaler Wohlfahrtseinrichtungen veranlagten Steuern (assessed against local benefits) von der Abzugsfähigkeit ausschloß. Das Gesetz von 1909 schloß sich dieser Behandlungsweise an, ohne indes der local benefits Erwähnung zu tun (sec. 39, 2 Fourth). Das Gesetz von 1913 nahm wieder alle an den Bund, die Einzelstaaten und nachgeordneten Körperschaften gezahlten Steuern, sowie die Schulsteuern von der Besteuerung aus (Gesetz von 1913, B 7). Die local benefits fallen jedoch (desgleichen in den Gesetzen von 1916, 1917 und 1918) wie nach dem Gesetz von 1894 nicht hierunter. Das Gesetz von 1916 dehnte sogar noch die Abzugsfähigkeit auf die an ausländische Staaten gezahlten Steuern aus (sec. 5 a Third und sec. 12 a Fourth). Im Gesetz von 1917 findet sich als neu der Ausschluß der Einkommen- und Kriegsgewinnsteuern von der Abzugsfähigkeit (sec. 5 a Third und sec. 12 a Fourth). Die folgenden Gesetze behandeln die Abzugsfähigkeit der Steuern in etwas ausführlicherer Form, behalten aber im wesentlichen den bisherigen Standpunkt bei (Gesetz von 1918—1926, sec. 214 a 3). Das Gesetz von 1928 (sec. 23 c) erklärt zur Berechnung des Reineinkommens alle während des Steuerjahres gezahlten oder fällig gewordenen Steuern als abzugsberechtigt, außer



1. den Einkommen- und Kriegsgewinnsteuern, auferlegt durch die Gesetze der Vereinigten Staaten,
2. soviel von den Einkommen- und Kriegsgewinnsteuern eines fremden Landes oder einer Kolonie der Vereinigten Staaten, wie nach sec. 131 als Abzug gestattet ist,
3. Steuern, die erhoben sind für besondere Einrichtungen (local benefits), wofern sie bestimmt sind, den Wert der Vermögensgegenstände zu erhöhen und
4. Steuern, die den Steuerpflichtigen als Teilhaber einer Gesellschaft treffen und die von der Gesellschaft gezahlt werden, ohne von dem Steuerpflichtigen zurückgefordert zu werden.

Aus allen diesen Bestimmungen ergibt sich das Bestreben, das Reineinkommen zu treffen. Ferner handelt es sich hierbei um die Vermeidung von Doppelbesteuerung, die bei einer Einbeziehung von den aus dem gleichen Besteuerungsobjekt gezahlten Steuerbeträgen in das steuerbare Einkommen stattfinden würde.

#### i) Die sozialen Abzüge.

Hinsichtlich der steuerlichen Behandlung der Lebenskosten lassen sich mehrere Zeitabschnitte feststellen, die in ihrer Aufeinanderfolge eine immer bessere Berücksichtigung der steuerlichen Leistungsfähigkeit erkennen lassen.

Zunächst beschränkte sich die Gesetzgebung auf die Freilassung eines Existenzminimums für jedes steuerbare Einzeleinkommen. Es betrug nach dem Gesetz von 1861 (sec. 49) 800 \$ und wurde in den Gesetzen von 1862 (sec. 90) und 1864 (sec. 116) auf 600 \$ beschränkt.

Nach dem Gesetz von 1864 bezog sich indes die Freigrenze von 600 \$ auf das Gesamteinkommen eines Haushalts. Nur wenn das Einkommen der Frau oder der minderjährigen Kinder aus gesonderten selbständigen Quellen floß, dann war jedem dieser Sondereinkommen der steuerfreie Abzug von 600 \$ erlaubt. Diese Handhabung bedeutete für alle Familien, in denen das Gesamteinkommen aller Familienmitglieder die Grundlage des Lebensunterhaltes bildete, je nach der Zahl der aus gesonderten Quellen fließenden Einkommen einzelner Familienmitglieder eine Vervielfachung des steuerfreien Abzugs, also eine steuerliche Ungleichheit im Vergleich zu Familien, bei denen derartige Sondereinkommen nicht vorhanden waren.

Das Gesetz von 1894 (sec. 28) gab diese Behandlungsweise auf. Es war ein steuerfreier Abzug von 4000 \$ vorgesehen, der aber keine besondere Rücksicht auf etwa gesonderte Einkommen von Familienmitgliedern nahm und für das Gesamteinkommen eines Haushalts galt.

Ebenso, nur etwas differenzierter verfuhr das Gesetz von 1913 (II C). Es erlaubte dem Steuerpflichtigen, von seinem Reineinkommen 3000 \$ steuerfrei abzuziehen. Einem Ehemann, der mit seiner Frau in häuslicher Gemeinschaft lebte, war ein weiterer steuerfreier Abzug von 1000 \$ gestattet. Der gesamte steuerfreie Abzug für zusammenlebende Eheleute durfte aber nie den Betrag von 4000 \$ übersteigen, auch wenn für die Ehefrau eine gesonderte Steuerpflicht bestand. — Die Erlaubnis des steuerfreien Abzugs für jedes gesonderte Einkommen der Familienmitglieder bedeutet für jeden Haushalt die Herleitung der steuerlichen Leistungsfähigkeit aus jedem Einzeleinkommen der Familienmitglieder. Da man zur Erkenntnis kam, daß nicht nur das Einkommen des Haushaltungsvorstandes, sondern das aller Familienmitglieder die Grundlage des Familienunterhaltes bildete, faßte man die Familie als einheitlichen Einkommensbezieher auf. Und indem man nur einen steuerfreien Abzug für das gesamte Familieneinkommen gelten ließ, machte man die Familie zu einem einheitlichen Steuersubjekt. Für die Einkommensteuer als einer sozialen Kategorie liegt ein Fortschritt darin, als man in bezug auf die Lebenshaltung erkannte, daß die Familie ein einheitliches Steuersubjekt sei, und daß man es vermied, den Angehörigen dieses einheitlichen Steuersubjekts mehrere steuerfreie Abzüge zuzugestehen. Damit war die Vorzugstellung dieser Familien gegenüber Familien mit gleich hohem, aber aus einer einzigen Quelle stammenden Einkommen gefallen. Eine steuerliche Berücksichtigung der Kinder gab es im Gesetz von 1913 nicht.

Das Gesetz von 1916 (sec. 7 a) übernahm die Regelung des Gesetzes von 1913, erweiterte sie aber insofern, als es die Abzüge ausdrücklich nur für die normal tax gelten ließ.

Erst das Gesetz von 1917 brachte eine wesentliche Änderung. Abgesehen davon, daß neben der steuerfreien Grenze von 3000 bzw. 4000 \$ für die Normalsteuer von 1916 noch ein Abzug von 1000 bzw. 2000 \$ für die Normalsteuer von 1917 erlaubt war, wurden durch das Gesetz von 1917 die Kinderabzüge eingeführt. Hatte man in der Familie den eigentlichen Einkommensbezieher hinsichtlich des Unterhalts der Familienmitglieder erkannt und

hatte man dem einzelnen Einkommensempfänger in der Familie das Recht des steuerfreien Abzugs aberkannt, so nahm man jetzt auf die infolge der Kinderzahl verteuerte Lebensführung der Familie Rücksicht und führte für jedes Kind unter 18 Jahren einen steuerfreien Betrag von 200 \$ ein (sec. 216 c und d).

Das Gesetz von 1918 verfuhr ebenso. Indes galt der früher nur für leibliche und adoptierte Kinder in Abzug zu bringende Betrag von 200 \$ jetzt auch für alle Personen, die vom Steuerpflichtigen unterstützt wurden oder von ihm abhängig waren (sec. 216 c und d), wodurch ein weiteres Herangehen an die tatsächliche Leistungsfähigkeit erreicht wurde.

Die Gesetze von 1921, 1924 und 1926 (sec. 216 c und d) und 1928 (sec. 25 c und d) hielten grundsätzlich an dieser Regelung fest und veränderten nur die Steuersätze. Es sind abzugsfähig:

1. nach dem Gesetz von 1921	
für eine Einzelperson . . . . .	1000 \$
„ ein Ehepaar mit Einkommen bis 5000 \$ . . . . .	2500 \$
„ „ „ „ „ über 5000 \$ . . . . .	2000 \$
„ jedes Kind und jede andere unterhaltene Person . . .	400 \$
2. nach dem Gesetz von 1924	
für eine Einzelperson . . . . .	1000 \$
„ ein Ehepaar ohne Rücksicht auf die Höhe des Einkommens	2500 \$
„ jedes Kind und jede andere unterhaltene Person . . .	400 \$
3. nach den Gesetzen von 1926 und 1928	
für eine Einzelperson . . . . .	1500 \$
„ ein Ehepaar . . . . .	3500 \$
„ jede vom Steuerpflichtigen abhängige Person unter acht-	
zehn Jahren . . . . .	400 \$

Im übrigen ist durch das Gesetz von 1924 zum erstenmal in der amerikanischen Bundeseinkommensteuer das Arbeitseinkommen einer gesonderten Behandlung unterworfen worden (earned income credit), worin sich die steuerliche Unterscheidung von fundiertem und unfundiertem Einkommen deutlich hervorhebt. Als Arbeitseinkommen gelten Lohn, Gehalt, Bezüge und alle anderen Entschädigungen für persönliche Dienstleistungen. Bei einem Reineinkommen bis zu 5000 \$ gilt das gesamte Reineinkommen als Arbeitseinkommen. Übersteigt es 5000 \$, dann sollen mindestens 5000 \$, niemals aber mehr als 10000 \$ als Arbeitseinkommen gelten. Die gesonderte Behandlung dieses Arbeitseinkommens besteht darin, daß sich die Steuer um 25% desjenigen Steuerbetrages ermäßigt, der zu zahlen ist, wenn das Arbeitseinkommen das Gesamteinkommen des Steuerpflichtigen darstellt (sec. 209).

Die Gesetze von 1926 (sec. 209) und 1928 (sec. 31) haben diese Regelung übernommen und die Grenze des Arbeitseinkommens für den Fall, daß das Reineinkommen über 5000 \$ hinausgeht, auf 20000 \$ bzw. 30000 \$ erweitert. Nicht allein mehr die Höhe des Einkommens bestimmt also die steuerliche Leistungsfähigkeit, sondern auch die Herkunft des Einkommens, der Grad seiner Fundierung, was einen weiteren Ausbau der Bundeseinkommensteuer im Sinne einer Sozialsteuer bedeutet.

Die überaus weitgehende steuerliche Schonung der kleinen Einkommen, wie sie sich außer der Gewährung des earned income credit noch in den niedrigen Steuersätzen und in den sozialen Abzügen ausspricht, läßt sich nicht ohne weiteres mit den deutschen Verhältnissen vergleichen. Der einzelne Amerikaner ist nicht wie der deutsche Staatsbürger von einer weitreichenden sozialen Fürsorge betreut. Er muß die Sicherung gegen Unfälle, Arbeitsunfähigkeit usw. aus eigener Kraft schaffen, und er tut es auch in weitem Maße auf dem Wege der Versicherung, einer in den Vereinigten Staaten weit mehr als anderswo eingebürgerten Gepflogenheit. So ist die weitgehende steuerliche Schonung der kleinen Einkommen ein notwendiges Äquivalent gegenüber den Aufwendungen des sozial mehr auf eigene Füße gestellten Amerikaners.

## II. Ertrag (Einkommen) der Körperschaften.

### 1. Der Gedanke der Körperschaftsbesteuerung in den Vereinigten Staaten.

Schon frühzeitig war in der Union der Plan einer Körperschaftsbesteuerung aufgetaucht. Im Jahre 1814, der Zeit des englisch-amerikanischen Krieges, wurde die Einführung einer Steuer auf die Dividenden von Körperschaften, besonders von Banken und Versicherungsgesellschaften vorgeschlagen. Die Steuer kam infolge des baldigen Kriegsendes nicht zur Durchführung, und erst in der Zeit des Bürgerkrieges ging die Union zu einer, wenn auch nur vorübergehenden Besteuerung der Körperschaften über.

Inzwischen hatten sich innerhalb der amerikanischen Einzelstaaten Besteuerungsformen für Körperschaften herausgebildet<sup>1)</sup>. Zuerst hatten die Gemeinden das Vermögen der Körperschaften

<sup>1)</sup> E. R. A. Seligman, Essays in Taxation. New York 1925. Chapter VI, S. 142 ff.

veranlagt. Später legten die Einzelstaaten Sondersteuern auf das Vermögen der Transportgesellschaften, besonders der Eisenbahnen. Dann kam man davon ab, das Vermögen dieser Gesellschaften als Steuerbemessungsgrundlage zu behandeln und schuf Sondersteuern, die besondere Gruppen von Körperschaften nach bestimmten Merkmalen erfaßten. Solche Gruppen waren neben den Banken und Versicherungsgesellschaften die öffentlichen Zwecken dienenden public service corporations, hierunter vor allem wieder die Eisenbahngesellschaften. Ferner führte man Sondersteuern ein auf Telegraphen-, Telephon-, Schlafwagen-, Expreß-, Straßenbahn- und Brückenbaugesellschaften, ferner auf Körperschaften, die die Versorgung mit Gas, elektrischem Licht, Wasser, die Unterhaltung von Röhrenleitungen für Petroleum, die Binnenschifffahrt usw. als Gewerbe betrieben. Endlich ging man zur Einführung allgemeiner Körperschaftsteuern über, die auf das Vermögen oder (seit 1911) auf das Einkommen der Gesellschaften gelegt waren. Die Form dieser Körperschaftsteuer war äußerst vielgestaltig. 13 verschiedene Methoden führt Seligman in seinen Essays (S. 218f.) an. Danach wurde die Steuer gelegt auf

1. den Vermögenswert, d. h. das unbewegliche, sowie das sichtbare und unsichtbare bewegliche Vermögen,
2. die tatsächlichen Kosten des Vermögens,
3. das Aktienkapital zum pari-Kurs,
4. das Aktienkapital zum Marktpreis,
5. das Aktienkapital und die Obligationenschuld zum Marktpreis,
6. das Aktienkapital sowie die fundierten und unfundierten Schulden,
7. die Obligationenschuld,
8. den Umsatz des Unternehmens,
9. die Roheinkünfte,
10. die Dividenden,
11. das Aktienkapital nach Maßgabe der Dividenden,
12. die Reineinkünfte oder das Einkommen,
13. das Privileg als solches, das dann wieder nach einer der vorhergehenden 12 Methoden bewertet wurde.

Unterdessen war auch im Jahre 1909 der Bund wieder dazu übergegangen, die Körperschaften zur Besteuerung heranzuziehen. Bis zum Jahre 1926 einschließlich haben die Amerikaner die Besteuerung der Körperschaften von der der Einzelpersonen äußerlich getrennt und die steuerlichen Vorschriften für beide in be-



sonderen Teilen der jeweiligen Finanzgesetze untergebracht. Seit dem Gesetz von 1928 ist man davon abgekommen. Man führt die für Einzelpersonen und Körperschaften gleichlautenden Bestimmungen nur einmal an und hebt die abweichenden Vorschriften besonders hervor, so daß sich jetzt die Bestimmungen für die Körperschaftsbesteuerung verstreut im Gesetz vorfinden.

Das Objekt der amerikanischen Körperschaftsteuer, das Reineinkommen, weist viele Ähnlichkeiten mit dem der Personaleinkommensteuer auf. Abweichungen ergeben sich aus der besonderen Natur des Einkommens der Körperschaften, das in weit schwächerem Maße als bei den Einzelpersonen zur direkten Befriedigung persönlicher Lebensbedürfnisse bestimmt ist und zum größten Teil für Zwecke der Körperschaft verwendet werden muß. Der Amerikaner sieht in den Körperschaften nicht nur eine juristische Fiktion für die hinter ihr stehenden Gesellschafter, sondern betrachtet die Körperschaften als autarke Wirtschaftssubjekte analog den Einzelpersonen, was vor allem in der Gewährung einer dem Existenzminimum für Einzelpersonen ähnelnden Abschreibung (*specific credit*) zum Ausdruck kommt.

## 2. Die Sonderbesteuerung einzelner Körperschaften im Bürgerkriege.

Eine allgemeine Körperschaftsteuer gab es zur Zeit des amerikanischen Bürgerkrieges in der Union nicht. Es war dies vielmehr die Zeit, in der besonders leistungsfähige Gruppen von Körperschaften die Aufmerksamkeit des Gesetzgebers auf sich gezogen hatten und mit Spezialsteuern belegt wurden. So war es in den Einzelstaaten wie auch in der Union.

Das Gesetz von 1862 behandelt in den sec. 81 und 82 die Besteuerung der Eisenbahngesellschaften, Banken, Trusts, Sparkassen und Versicherungsgesellschaften. Aber nur zum Teil betrifft diese Besteuerung die Körperschaften selbst. Und zwar insoweit, als mit Ausnahme der Eisenbahngesellschaften eine Steuer von 3% auf alle Überschüsse gelegt wird, die als Rücklagen verwendet werden. Dagegen ist die auf die Eisenbahngesellschaften und auf die anderen obengenannten Körperschaften gelegte Steuer von 3% auf die Obligationenzinsen und Dividenden nichts anderes als eine Besteuerung von Einzelpersonen an der Quelle und gehört zur Einkommensteuer für Einzelpersonen. In sec. 91 des Ges. von 1862 sind denn auch die an der Quelle bereits versteuerten Obligationenzinsen und Dividenden als Abzug zugelassen.

Das Gesetz von 1864 bringt die Neuerung, daß jetzt auch bei Eisenbahn- und anderen Verkehrsgesellschaften die Gewinne steuerbar sind, daß also auch hier wie bei den Banken, Trusts, Sparkassen und Versicherungsgesellschaften jetzt wirkliche Körperschaftsbesteuerung eingetreten ist. Im übrigen wird wieder im Wege des Quellenabzugs eine Steuer auf die Obligationenzinsen und Dividenden erhoben, die indes wieder nur technisch zur Körperschaftsteuer gehört und ihrer Natur nach zur Personaleinkommensteuer zu rechnen ist.

Keine gesetzliche Bestimmung sagt etwas über die Abzugsfähigkeit von Unkosten und dergleichen aus, so daß die Körperschaftsteuern des Bürgerkrieges noch weit von der Form moderner Körperschaftsteuern entfernt sind.

### 3. Die moderne Einkommensbesteuerung der Körperschaften.

Mit dem Gesetz von 1894 machte die amerikanische Körperschaftsbesteuerung den wichtigen Schritt zur modernen Einkommensteuer. Zum erstenmal wird das Reineinkommen erfaßt, das man erhält, indem man das Roheinkommen um die erlaubten Abzüge vermindert.

#### a) Die Umschreibung des körperschaftlichen Einkommensbegriffes betr. inländische Gesellschaften.

Wie für die Einzelpersonen vermeidet es der Gesetzgeber auch, für die Körperschaften eine präzise begriffliche Umschreibung des Einkommens zu geben. Er beschränkt sich darauf, das Reineinkommen als Steuerobjekt zu erklären und den Weg zu zeigen, auf dem man zur Errechnung des Reineinkommens gelangt. An vielen Stellen stimmt der körperschaftliche Einkommensbegriff mit dem für Einzelpersonen überein, so daß auf die entsprechenden Erörterungen über den Einkommensbegriff der Personaleinkommensteuer verwiesen werden kann. Zur Umschreibung des körperschaftlichen Einkommensbegriffes soll hier dem Wege des Gesetzgebers gefolgt werden. Der Gesetzgeber geht vom Roheinkommen aus, das er dem Einkommen für Einzelpersonen entsprechend formuliert und das er um eine Reihe von Abzügen vermindert, um zum steuerbaren Reineinkommen zu gelangen. Seit 1918 ist außerdem nach Errechnung des Reineinkommens noch eine Verminderung desselben um steuerfreie Gutschriften (credits) erlaubt, eine Maßnahme, die für die Körperschaftsteuer hauptsächlich mit der Gewährung des bereits erwähnten Existenzminimums gleichbedeutend ist,

während es sich bei den übrigen Abzügen (deductions) um Abzüge für Unkosten, Wertverminderungen, wertlose Forderungen sowie um die Abzugsfähigkeit für gezahlte Dividenden handelt.

Im folgenden soll der Einfluß der als Abzug zugelassenen deductions und credits auf das Einkommensobjekt dargelegt werden, das, wie erwähnt, grundsätzlich mit dem für die Einzelpersonen übereinstimmt.

#### a) Die deductions.

a 1) Unkosten. Wie bei den Einzelpersonen gilt auch bei den Körperschaften nur das als Reineinkommen, was über die zur Erlangung des Einkommens gemachten Aufwendungen als „Reinertrag“ hinausgeht. So erklärt das Gesetz von 1894 (sec. 32) alle notwendigen Geschäftsunkosten einschließlich der für die Materialbeschaffung benötigten Aufwendungen für abzugsfähig. Das Gesetz von 1909 (sec. 38) benennt hierfür genauer alle zur Fortführung und zum Betriebe des Geschäfts erforderlichen und innerhalb des Rechnungsjahres aus dem Gewinn gezahlten ordentlichen Geschäftsunkosten, einschließlich der Pachtzinsen und Lizenzen, soweit sie zum weiteren Gebrauch und zur Benutzung des Gesellschaftsbesitzes notwendig sind. Daran halten auch die Gesetze von 1913 (G b 2 first), 1916 (sec. 12 a first) und 1917 (sec. 12 a first) fest. Seit 1918 ist ein angemessener Abzug für Gehälter und andere Vergütungen für tatsächlich geleistete persönliche Dienste hierin einbegriffen (Gesetze von 1918, 1921, 1924 und 1926, sec. 234 a 1, 1928, sec. 23).

Wie für die Einzelpersonen sind auch für die Körperschaften die nicht besonders erwähnten Reparaturkosten als „zur Fortführung und zum Betrieb des Geschäfts oder Gewerbes benötigt“ als Unkosten abzugsfähig<sup>1)</sup>.

Während die Abzugsfähigkeit der Gestehungskosten und der Reparaturkosten auf die Erfassung des Reineinkommens hinzielt, zeigt sich in der Abziehbarkeit der Schuldzinsen (wie in der Freilassung eines Existenzminimums) die Neigung, die Körperschaften als von den hinter ihnen stehenden Gesellschaftern wirtschaftlich emanzipierte Gebilde aufzufassen, die einer ähnlich schonenden steuerlichen Behandlung bedürfen wie die Einzelpersonen.

<sup>1)</sup> Vgl. Barton and Browning, a. a. O., S. 480, Fußnote 534c.

Seligman steht hierin auf einem anderen Standpunkt<sup>1)</sup>. Er hält die Abzugsfähigkeit der Schuldzinsen zwar innerhalb einer Personaleinkommensteuer für gerechtfertigt, weil man hier das Reineinkommen durch Abzug von Schuldanteilen feststellen könne. Aber bei juristischen Personen machten nicht allein die Kapitaleinlagen das Vermögen und die wirtschaftliche Macht der Unternehmung aus, sondern man müsse hierzu auch die Schuldtitel rechnen. Hierbei sei es nicht richtig, die Zinsen für die zur Erweiterung der wirtschaftlichen Macht aufgenommenen Gelder von der Körperschaftsbesteuerung auszuschließen. Schulden einer Einzelperson, so sagt Seligman im gleichen Zusammenhang in seinen Essays<sup>2)</sup>, vermindern die Leistungsfähigkeit einer Einzelperson, Schulden einer Körperschaft aber vermehren deren Leistungsfähigkeit. — Es scheint, als ob diese Bewertung der Schulden auch umgekehrt zutreffen kann. Nicht allein auf das Vorhandensein von Schulden, sondern auf die Verwendung der aufgenommenen Schuldbeträge kommt es an, wobei bei physischen wie bei juristischen Personen sowohl eine Erhöhung als auch eine Verminderung der Leistungsfähigkeit eintreten kann. Es ist bei einer Einkommensteuer grundsätzlich unerheblich, ob das Einkommen aus eigenen oder fremden Kapitalien erwirtschaftet ist. Maßgebend ist die steuerliche Leistungsfähigkeit des Steuerzahlers, der hinsichtlich der zur Erzielung dieser Leistungsfähigkeit vorgenommenen Aufwendungen steuerlich geschont werden muß. Zu solchen Aufwendungen gehört auch die Heranziehung fremder Kapitalien, und es ist gerechtfertigt, die Abziehbarkeit von Schuldzinsen bei Körperschaften genau so wie bei Einzelpersonen zu gestatten.

Der amerikanische Gesetzgeber hat hinsichtlich der Abzugsfähigkeit von Schuldzinsen zeitweise eine Haltung eingenommen, die nicht nur auf die Ermittlung der steuerlichen Leistungsfähigkeit hinzielte, sondern zum Teil auch dem Moment der Überfremdung des Gesellschaftskapitals und der Verhütung der Steuerflucht großes Gewicht beilegte.

Das Gesetz von 1894 (sec. 32) gestattete noch den ungeteilten Abzug der Schuldzinsen. Das Gesetz von 1909 (sec. 38 second) erlaubte die Abzugsfähigkeit nur insoweit, als nicht Obligationen und Schulden das am Ende des Rechnungsjahres ausstehende Rechnungskapital überstiegen. Nach dem Gesetz von 1913 (G b)

<sup>1)</sup> E. R. A. Seligman, „Die amerikanische Einkommensteuer“ in Conrads Jahrb., III. F. Bd. 9, 1895, S. 211.

<sup>2)</sup> E. R. A. Seligman, Essays, 1925, S. 106 f.

waren die gezahlten Schuldzinsen abzugsfähig, soweit nicht die Schulden die Hälfte des Gesamtbetrages der verzinslichen Schuld zuzüglich des am Jahresschluß eingezahlten Aktienkapitals oder des im Geschäft investierten Kapitals überschritten. In ähnlicher Weise wurde auch in den Gesetzen von 1916 und 1917 die Abzugsfähigkeit der Schuldzinsen eingeschränkt (sec. 12 a third). Bei diesen Gesetzen war also das Moment der Kapitalüberfremdung von Wichtigkeit und zwar mit der Wirkung, daß über einen bestimmten Grad der Kapitalüberfremdung hinaus eine verminderte Leistungsfähigkeit durch die Entrichtung von Schuldzinsen nicht mehr anerkannt wurde.

Seit dem Gesetz von 1918 wird indes die Abziehbarkeit der Schuldzinsen vom Verhältnis des eigenen Kapitals zum fremden wieder unabhängig. Es dürfen alle Schuldzinsen abgezogen werden, soweit nicht die Schulden eingegangen oder fortgesetzt worden sind, um steuerfreie Obligationen oder Wertpapiere zu kaufen oder zu prolongieren (Gesetz von 1918—1926, sec. 234 a 2, Gesetz von 1928, sec. 23 b). Hiernach erkennt der Gesetzgeber also wieder grundsätzlich die Abzugsfähigkeit der Schuldzinsen an, und nur in Fällen der Steuervermeidung versagt er Körperschaften wie Einzelpersonen die steuerliche Erleichterung.

Die Verluste sind schon im Gesetz von 1894 (sec. 32) als abzugsfähig anerkannt. Das Gesetz von 1909 (sec. 38 second) erklärt alle Verluste für abzugsfähig, soweit sie nicht durch Versicherung oder anderswie gedeckt sind. Daran hält die Gesetzgebung bis heute fest (Gesetz von 1913, G b 3 [a] second und [b], 1916 und 1917, sec. 12 a second 1 und 2, 1918—1926, sec. 234 a 4 und 7, 1928, sec. 23 f). Ähnlich wie die Einzelpersonen können auch Körperschaften den Verlustvortrag für die nächsten zwei Jahre vornehmen (sec. 117 b). Dagegen kommen die Vorschriften bezüglich der Abziehbarkeit von Kapitalreinverlusten (s. oben S. 77 f.) für Körperschaften nicht in Frage. Den Verlusten verwandt, aber vom Gesetzgeber besonders behandelt sind

die wertlosen Forderungen. Als im Gesetz von 1918, dem Gesetz der höchsten Tarifanspannung, ihre Abziehbarkeit gestattet wurde, mag für den Gesetzgeber die Einsicht maßgebend gewesen sein, eine Überschätzung und Übersteuerung des ohnehin stark belasteten Einkommens zu verhüten. Deshalb sonderte er die Forderungen, die zwar rechnungsmäßig Einkommen bilden, deren Zahlung aber nach Lage der Dinge nicht erfolgen kann, aus dem steuerbaren Reineinkommen aus (Gesetz von 1918—1926,



sec. 234 a 5, 1928, sec. 23 j)). Im Gesetz von 1921 wurde auch gestattet, eine dem Reservefonds zugewendete Zuschreibung für unsichere Außenstände abzuziehen, eine Bestimmung, die in hohem Maße geeignet ist, der tatsächlichen steuerlichen Leistungsfähigkeit eines Unternehmens Rechnung zu tragen. Die Gesetze von 1924, 1926 und 1928 übernahmen diese Bestimmung (Gesetz von 1924 und 1926, sec. 234 a 5, 1928, sec. 23 j)).

Meliorationen und Neubauten bzw. deren Kosten sind auch für die Körperschaften nicht als Abzug zugelassen. Die Gesetze von 1894 und 1916 ff. bestimmen dies ausdrücklich (Gesetz von 1894, sec. 32, 1916 und 1917, sec. 12 a second 5, 1918—1926, sec. 235 und 15, 1928, sec. 34), während die Gesetze von 1909 und 1913 nichts Gegenteiliges aussagen.

Bezahlte Steuern sind ebenfalls zu den geschäftlichen Unkosten zu rechnen und als Abzug zugelassen. Daneben bedeutet ihre Abzugsfähigkeit eine Vermeidung von Doppelbesteuerung, da die bereits gezahlten Steuerbeträge zum Steuerobjekt von Einzelpersonen gehören und von einer zweiten steuerlichen Erfassung ausgeschlossen werden. Im Gesetz von 1894 (sec. 32) bezog sich die Abzugsfähigkeit nur auf die an die amerikanischen Einzelstaaten, Grafschaften, municipals und Städte gezahlten Steuern, so daß innerhalb des Bundessteuersystems sowie in bezug auf die an fremde Staaten gezahlten Steuern Doppelbesteuerung stattfand. Das Gesetz von 1909 (sec. 38 second) schaffte diesen Mangel ab und erklärte auch die an die Union und an ausländische Staaten gezahlten Steuern für abzugsfähig. Das Gesetz von 1913 (G b 5 fourth) verfuhr ebenso. Die Gesetze von 1916 und 1917 (sec. 12 a fourth) erweiterten die Abzugsfähigkeit auch auf die an amerikanischen Besitzungen und Schuldistrikte gezahlten Steuern, nahmen aber die against local benefits (vgl. oben S. 78) veranlagten Steuern davon aus. Das Gesetz von 1917 schloß auch die gezahlten Einkommen- und Kriegsgewinnsteuern aus. In den folgenden Gesetzen von 1918—1926 (sec. 234 a 3), 1928 (sec. 23 c) ist die Abzugsfähigkeit entsprechend der Einkommensteuer für Einzelpersonen geregelt. Zur Vermeidung von Doppelbesteuerung wird noch bestimmt, daß auch die Steuern abzugsfähig sind, die einen Gesellschafter als solchen belasten, aber von der Gesellschaft, ohne von dem Gesellschafter Rückzahlung zu fordern, gezahlt worden sind. Dem Gesellschafter steht jedoch dann kein Abzug mehr zu.

a 2) Abzüge für Wertverminderung. Die Abzüge für

Wertverminderung lassen sich durch die Absicht des Gesetzgebers erklären, den bisherigen Stand des Vermögens bzw. seine Erneuerung zu sichern, soweit es in wirtschaftlichen Anlagen investiert und der Abnutzung ausgesetzt ist. So erlaubt das Gesetz von 1909 (sec. 38) eine angemessene Abschreibung für Erschöpfung. Darunter versteht das Oberste Bundesgericht alle Minderungen im Vermögenswert, die durch Veralten, Mangelhaftigkeit, Verfall und Abnutzung eingetreten sind und die nicht durch Reparaturen behoben werden können<sup>1)</sup>. Diese Handhabung findet sich in der Gesetzgebung bis zum heutigen Tage (Gesetz von 1913, G b 3 b), (1916 und 1917, sec. 12 a second 2, 1918—1926, sec. 234 a 7, 1928, sec. 23 h).

Für Bergwerke, Öl- und Gasquellen werden solche Abschreibungen nach besonderen Ausführungsbestimmungen zugelassen. Bei Verpachtungen sollen die Abzüge zwischen dem Pächter und Verpächter nach Billigkeitsgründen geteilt werden (Gesetz von 1926, sec. 234 a 8, 1928, sec. 23 l).

a 3) Die Dividenden. Die Abzugsfähigkeit von Dividenden, die sowohl bei der Gesellschaft als auch bei der Einzelperson besteuert werden können, soll eine Vermeidung von Doppelbesteuerung bewirken. Die amerikanische Gesetzgebung hat hierzu einen wechselnden Standpunkt eingenommen.

Im Bürgerkrieg wurden die Dividenden bei den Einzelpersonen besteuert, jedoch im Wege der Quellenerfassung bei den Körperschaften erhoben. Das Gesetz von 1894 besteuerte die Dividenden sowohl bei den Einzelpersonen (sec. 27) als auch bei den Körperschaften (sec. 32). Es fand also eine Doppelbesteuerung statt, die auf den Einfluß agrarischer Kreise zurückzuführen war. Das Gesetz von 1909 (sec. 38) nahm die von einer körperschaftsteuerpflichtigen Gesellschaft an eine andere Gesellschaft gezahlten Dividenden von der Besteuerung aus, was eine Schonung der Holding Companies bedeutete. Anders verfahren die Gesetze von 1913, 1916 und 1917. Man wollte den als besonders leistungsfähig angesehenen Holding Companies die im Gesetz von 1909 enthaltene Vergünstigung nicht mehr zuerkennen und schaffte die Abzugsfähigkeit der Dividenden ab. Im übrigen wurden die für Einzelpersonen abzugsfähigen Dividenden von den Körperschaften besteuert (Gesetz von 1913 B 13 seventh, 1916 und 1917, sec. 5 b). Erst das Gesetz von 1918 (sec. 234 a 6) sah wieder für Körperschaften die Abzugsfähigkeit der von körperschaftsteuerpflichtigen

<sup>1)</sup> San Francisco & P. S. S. Co. vs. Scott (Col.) 253 Fed. 854.

Gesellschaften erhaltenen Dividenden vor, kam also wieder von der Doppelbesteuerung der Holding Companies ab. Diese Behandlungsweise ist auch von den Gesetzen von 1921, 1924 und 1926 übernommen (sec. 234 a 6), desgleichen vom Ges. v. 1928 (sec. 23 p). Inländische Gesellschaften, die einen großen Teil ihrer Einnahmen aus amerikanischen Kolonien beziehen, fallen nicht hierunter und ausländische Gesellschaften nur insoweit, als sie mehr als 50% ihres Roheinkommens innerhalb einer dreijährigen Periode aus inländischen Quellen herleiten.

#### β) Die credits.

Durch die Vornahme der eben behandelten Abzüge wird das gesetzliche Reineinkommen ermittelt. Seit dem Gesetz von 1918 ist den Körperschaften erlaubt, auf dieses Reineinkommen noch Guthriften (credits against net income) anzurechnen, die vor Anwendung des Tarifs vom Reineinkommen abgezogen werden.

Als credits sind nach dem Gesetz von 1928 sec. 26 gestattet:

- a) die Zinsen von Obligationen der Vereinigten Staaten, soweit sie im Roheinkommen nach sec. 22 enthalten sind;
- b) für inländische Gesellschaften bis zu 25 000 \$ Reineinkommen ein steuerfreier Abzug von 3000 \$.

Aus dieser letzteren Bestimmung ersieht man besonders deutlich, wie der Gesetzgeber den Körperschaften unabhängig von ihren Teilhabern und analog den Einzelpersonen einen selbständigen Daseinszweck zuerkennt. Die Körperschaften sind ihm nicht allein dazu da, ihren Teilhabern möglichst hohe Dividenden und Zinsen zu bringen, sondern darüber hinaus sieht er sie als selbständige Wirtschaftssubjekte an, denen er ebenso wie den Einzelpersonen das Recht der Selbsterhaltung zugesteht. Besonders den kleineren Unternehmungen wird dies durch das steuerfreie Existenzminimum von 3000 \$ sehr erleichtert.

#### b) Ausländische Gesellschaften.

Die Besteuerung ausländischer Gesellschaften, d. h. solcher Gesellschaften, die weder in den Vereinigten Staaten, noch nach Gesetzen der Vereinigten Staaten gegründet und organisiert sind, betrifft das aus amerikanischen Quellen stammende Reineinkommen dieser Gesellschaften. Das Reineinkommen erhält man, indem man vom Bruttoeinkommen die gestatteten Abzüge (deductions) vornimmt. Sie entsprechen den für inländische Gesellschaften gestatteten Abzügen und betreffen die Geschäftsunkosten, die im

amerikanischen Geschäft erlittenen Verluste, Abschreibungen für Erschöpfung, Schuldzinsen und Steuern. Dazu kommen als credits die im Roheinkommen enthaltenen Zinsen auf Obligationen der Vereinigten Staaten.

Abweichend von der Behandlung inländischer Körperschaften lassen die Gesetze von 1913, 1916 und 1917 (1913, Gb 6g, 1916 und 1917, sec. 12b fourth) die von ausländischen Gesellschaften auf Grund ausländischer Gesetze gezahlten Steuern nicht als Abzug zu. Erst das Gesetz von 1918 (sec. 234a 3) macht der hierdurch bewirkten internationalen Doppelbesteuerung ein Ende und läßt auch die auf Grund ausländischer Gesetze gezahlten Steuern zum Abzug zu.

#### c) Zusammenfassung.

Abschließend läßt sich über den Einkommensbegriff der amerikanischen Bundessteuergesetzgebung folgendes sagen: Grundlage der Besteuerung ist das Reineinkommen. Es umfaßt Einkünfte in Geld und Gütern, ohne die Nutzungen einzubeziehen. Die Tendenz, als Einkommen nur das zu besteuern, was aus wirtschaftlicher Tätigkeit stammt, hat zur Ausschließung von bloßen transfermäßigen Übertragungen, wie z. B. der Erbschaften und Schenkungen, geführt. Die wichtige Unterscheidung zwischen Einkommen und Vermögen trifft der Gesetzgeber nach den Merkmalen der Realisation und Separation.

Zur Terminologie ist zu sagen, daß das von der amerikanischen Gesetzessprache als „Reineinkommen“ („net income“) bezeichnete Steuerobjekt durchaus nicht mit dem „Reineinkommen“ im Sinne der deutschen finanzwissenschaftlichen Terminologie identisch ist. Was die amerikanischen Gesetze als net income bezeichnen, ist nichts anderes als der durch den Ausgleich von Roheinkommen einerseits, Unkosten und Verlusten andererseits gewonnene Reinertrag. Zwar wirkt sich natürlich auch die Anrechnung der Unkosten und Verluste letzten Endes in einer Verstärkung des subjektiven Charakters der Einkommensteuer aus, und ebenso fehlen in den amerikanischen Bundeseinkommensteuergesetzen nicht die sozialen Abzüge, die eine besonders starke Betonung der Einkommensteuer als einer Subjektsteuer bedeuten. Nur glauben die Amerikaner das Reineinkommen schon erhalten zu haben, bevor sie die sozialen Abzüge vornehmen, während gerade durch die Vornahme dieser Abzüge die Abgrenzung der objektiven Ertragskategorie

gegenüber der subjektiven Einkommenskategorie betont wird. Diese terminologische Ungenauigkeit läßt sich vielleicht aus der Tatsache erklären, daß die Vereinigten Staaten keine Ertragsteuern und dementsprechend auch keine ertragsteuerlichen Begriffe kennen. Das ändert aber nichts an der Tatsache, daß das tatsächliche Besteuerungsobjekt der amerikanischen Bundeseinkommensteuer doch das Reineinkommen ist.

---



## D. Der Steuertarif<sup>1)</sup>.

### 1. Bürger der Verein. Staaten und ansässige Ausländer.

Das Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit sowie die fiskalische Ergiebigkeit der Einkommensteuer haben zu einer besonders komplizierten Ausgestaltung des Einkommensteuertarifes geführt. Dabei ist der amerikanische Gesetzgeber im Laufe der Zeit zu einem tariflichen Grundschemata gekommen, das er bis zum heutigen Tage beibehalten hat.

Die Gesetzgebung des Bürgerkrieges läßt die Umrisse der späteren Form des Einkommensteuertarifs nur schwach hervortreten. Vollends der Tarif des Gesetzes von 1861 läßt noch gar nicht die Entwicklungsmöglichkeiten des Einkommensteuertarifs erkennen. Der Proportionalatz von 3% für im Inland Wohnende, bzw. 5% für im Ausland Wohnende ist in keiner Weise geeignet, dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit Rechnung zu tragen. Lediglich der den im Inland Wohnenden zubilligte steuerfreie Betrag von 800 \$ bewirkt eine indirekte Progression. Sie kommt allerdings nur für die niedrigen Einkommensklassen fühlbar in Betracht, während die mittleren und hohen Einkommensklassen praktisch von ein und demselben Satz erfaßt werden. Der auf 1½% ermäßigte Satz für Einkommen aus Staatspapieren der Vereinigten Staaten ist unter dem Gesichtspunkt des öffentlichen Kredits zu betrachten.

Bereits im Gesetz von 1862 wird der wichtige Schritt zur direkten Progression getan. Es gelangt ein Durchrechnungstarif zur Anwendung, wonach Einkommen bis zu 10000 \$ mit 3% und Einkommen darüber hinaus mit 5% versteuert werden. Die ersten 600 \$ sind steuerfrei, so daß zur direkten Progression noch eine indirekte hinzukommt.

Das Gesetz von 1864 bringt eine Verstärkung der direkten Progression sowie zum erstenmal die Anwendung eines durch-

<sup>1)</sup> Die hier verwendete Tarifierminologie ist entnommen: K a r l B r ä u e r , Umrisse und Untersuchungen zu einer Lehre vom Steuertarif, Heft 1 dieser Schriftenreihe, Jena 1927.

gestaffelten Tarifs. Die ersten 600 \$ sind wie bisher steuerfrei. Die Steuersätze betragen für die Einkommensteile

über 600 \$, aber nicht über 5 000 \$ . . . . .	5%
„ 5 000 \$ „ „ „ 10 000 \$ . . . . .	7½%
„ 10 000 \$ . . . . .	10%

Diese Mischung aus direkter und (infolge des Existenzminimums) indirekter Progression findet sich durchweg auch in der späteren amerikanischen Einkommensbesteuerung. Die übrigen Gesetze des Bürgerkrieges bringen außer rein zahlenmäßigen Änderungen nichts wesentlich Neues.

Der Tarif des Gesetzes von 1894 hat entsprechend der geringen Dringlichkeit des Finanzbedarfs im Vergleich zu den Tarifen des Bürgerkrieges ein einfacheres Aussehen. Ein gemeinsamer Proportionalatz von 2% wird auf das Einkommen gelegt. Lediglich der hohe steuerfreie Betrag von 4000 \$ bewirkt für die nächstfolgenden Einkommensteile eine indirekte Progression.

Demgegenüber erscheint der Tarif des Gesetzes von 1913 in einer sehr entwickelten Form, die für die folgenden Tarife der Bundeseinkommensteuer das Grundschema abgegeben hat. Es werden jetzt eine Normalsteuer und (für die höheren Einkommenssteile) eine Zuschlagsteuer aufgelegt. Die Normalsteuer beträgt 1% und wirkt durch den steuerfreien Betrag von 3000 \$ für einzelne Personen bzw. 4000 \$ für zusammenlebende Eheleute indirekt progressiv. Die Zuschlagsteuer erfaßt im Durchstaffelungsverfahren die über 20 000 \$ hinausgehenden Einkommensteile und erreicht mit 6% für die über 500 000 \$ hinausgehenden Einkommensteile den Höchstsatz.

Das Gesetz von 1916 enthält zunächst eine Differenzierung der Abzüge (sec. 5 a und b) und führt neben den deductions die credits ein. Ihr Unterschied besteht darin, daß die deductions zur Ermittlung des Reineinkommens vom Roheinkommen abgezogen werden, während die credits erst dann zum Abzug gelangen, wenn nach Feststellung des Reineinkommens der anzuwendende Steuersatz bereits feststeht. Während die deductions sowohl für die Normal- als auch für die Zuschlagsteuer abziehbar sind, kommen die credits nur für die Normalsteuer zur Anwendung. Als credits gelten:

1. der in der Steuererklärung einer Einzelperson enthaltene Einkommensbetrag, der von körperschaftsteuerpflichtigen Aktiengesellschaften, anderen Gesellschaften, Treuhändern oder Versicherungsgesellschaften bezogen ist, und
2. die bereits an der Quelle bezahlte oder zurückbehaltene Einkommensteuer.

Ferner gilt das im Gesetz von 1913 auch für die Zuschlagsteuer anzuwendende Existenzminimum jetzt nur für die Normalsteuer (sec. 7 a).

Daneben ist der Tarif des Gesetzes von 1916 auch zahlenmäßig verändert. Die Normalsteuer ist von 1% auf 2% erhöht und wirkt wegen der steuerfreien Beträge von 3000 bzw. 4000 \$ indirekt progressiv. Die Staffeln der Zuschlagsteuer, die wie 1913 bei den über 20 000 \$ liegenden Einkommensteilen beginnen, sind enger zusammengedrückt. Der frühere Höchstsatz von 6% für Einkommensteile über 500 000 \$ wird jetzt schon auf Einkommensteile über 150 000 \$ angewendet. Die Progression steigt bis zu 13%, mit welchem Satz die über 2 Millionen \$ liegenden Einkommensteile erfaßt werden.

Nach dem Tarif des Gesetzes von 1917 werden nebeneinander zwei Normalsteuern und zwei Zuschlagsteuern erhoben. Zur Normalsteuer von 2% des Gesetzes von 1916 tritt eine gleiche Steuer von 2% auf Grund des Gesetzes von 1917, und ebenso wird neben der Zuschlagsteuer von 1916 eine zweite nach dem neuen Gesetz erhoben, die schon die über 5000 \$ liegenden Einkommensteile erfaßt und mit 50% (1916 nur 13%) für die über 2 Millionen \$ liegenden Einkommensteile ihren Höchstsatz erreicht. Die Gesamtbelastung ergibt sich aber nicht etwa aus der Summierung beider Normal- und beider Zuschlagsteuern. Man muß vielmehr beachten, daß das der Normal- und der Zuschlagsteuer unterworfenen steuerpflichtige Einkommen in den Jahren 1916 und 1917 einen verschiedenen Umfang hat. So sind beispielsweise im Gesetz von 1917 erstmalig die Kinderabzüge eingeführt.

Der Tarif des Gesetzes von 1918 enthält wieder nur eine Normal- und eine Zuschlagsteuer. Als steuerfreie Beträge (credits) gelten jetzt 1000 bzw. 2000 \$ für eine Einzelperson bzw. ein zusammenlebendes Ehepaar, sowie 200 \$ für jede vom Steuerpflichtigen unterstützte Person (nicht nur für Kinder wie nach dem Gesetz von 1917). Auch die Normalsteuer ist jetzt direkt progressiv geworden und besteuert für das Kalenderjahr 1918 die ersten 4000 \$ über die credits mit 6% und das darüberliegende Einkommen mit 12%. Für die folgenden Kalenderjahre sind die Sätze für die gleichen Einkommensteile (aber nur für amerikanische Staatsbürger und in der Union ansässige Ausländer) auf 4 bzw. 8% ermäßigt. Die Zuschlagsteuer ist verschärft worden. Sie beginnt bei den über 5000 \$ liegenden Einkommensteilen mit 1% und erreicht mit 65% für das über 1 Million \$ liegende Einkommen den Rekordsatz der amerikanischen Bundeseinkommensteuern.

Sind schon im Gesetz von 1918 durch die seit dem Kalenderjahr 1919 in Wirkung getretene Tarifsenkung der Normalsteuer Anzeichen eines beginnenden Steuerabbaus vorhanden, so tritt diese Tendenz in der folgenden Gesetzgebung immer stärker hervor. Verhältnismäßig schwach noch wirkt sich die Steuersenkung für das Kalenderjahr 1921 durch das Gesetz des gleichen Jahres aus. Lediglich die credits sind vermehrt worden und vermindern so die Steuerlast für die niederen Einkommen. Die Sätze der Normal- und Zuschlagsteuern sind unverändert geblieben. Für das Kalenderjahr 1922 und die folgenden Jahre aber hat das Gesetz von 1921 auch eine Senkung der Zuschlagsteuer gebracht, die jetzt erst bei 6000 \$ mit 1 % beginnt und mit 50 % für die 200 000 \$ übersteigenden Einkommensteile aufhört.

Das Gesetz von 1924 vermindert wieder die Sätze der Normalsteuer. Die ersten 4000 \$ über den credits werden mit 2 %, die nächsten 4000 \$ mit 4 % und die über 8000 \$ liegenden Einkommensteile mit 6 % besteuert. Als weitere Ermäßigung für die niederen Einkommen ist die seit 1924 gesonderte Behandlung des Arbeitseinkommens zu betrachten (s. oben S. 81). Die Zuschlagsteuer wird ebenfalls ermäßigt, beginnt erst über 10 000 \$ mit 1 % und endet mit einem Satz von 40 % für die über 5 000 000 \$ liegenden Einkommensteile. Als Besonderheit, allerdings nur äußerlicher Art, ist zu vermerken, daß der Tarif nicht mehr lediglich für jede Staffel den zu entrichtenden Prozentsatz angibt, sondern daß außerdem noch der Steuerbetrag genannt wird. So sind in der dritten Staffel z. B.:

80 \$ von einem Reineinkommen von 16 000 \$ zu entrichten, und von den Reineinkommensteilen über 16 000 \$, aber nicht über 18 000 \$, 3 \$ für den übersteigenden Teil.

Das Gesetz von 1926 vermindert wiederum die Steuerlast, und zwar einmal durch Vermehrung der steuerfreien credits sowie durch Tarifherabsetzungen. Die Normalsteuer wird für die ersten steuerbaren 4000 \$ auf 1½ %, für die nächsten 4000 \$ auf 3 % und für die darüber hinausgehenden Einkommensteile auf 5 % ermäßigt. Die Zuschlagsteuer tritt wie nach dem Gesetz von 1924 über 10 000 \$ mit 1 % in Kraft, geht aber nur bis zu 20 %, die für das 100 000 \$ übersteigende Einkommen entrichtet werden müssen.

Das Gesetz von 1928 hat den Tarif des Gesetzes von 1926 übernommen.

Es hat sich also im Laufe der Einkommensbesteuerung durch den amerikanischen Bund ein Tarif entwickelt, der folgende Merkmale aufweist: das Durchstaffelungsverfahren, die gleichzeitige Erhebung einer Normal- und einer Zuschlagsteuer, die Anwendung dieser beiden auf ein verschieden bemessenes Steuerobjekt und die Mischung von direkter und indirekter Progression.

In der Frage, in welcher Stärke die einzelnen Einkommensklassen von der Einkommensteuer getroffen werden sollen, mit anderen Worten, in welcher Weise die Steuerprogression verlaufen soll, haben neben dem allgemeinen Gesichtspunkt der Erfassung nach der Leistungsfähigkeit auch fiskalische Momente eine bestimmende Rolle gespielt. Es hat sich herausgestellt, daß gewisse Einkommensklassen in besonders starkem Maße am Steueraufkommen beteiligt sind, und zwar die Einkommensklassen von 10 000 bis 300 000 \$, worunter die Einkommensklassen von 10 000 bis 100 000 \$ wiederum den Kern bilden. In den Jahren 1918 bis 1926 hatten die Einkommensklassen bis zu 50 000 \$ bzw. die über 100 000 \$ hinausgehenden folgenden prozentualen Anteil am deklarierten Reineinkommen und am Steueraufkommen:

Anteil der Einkommensklassen bis zu 50 000 \$ bzw. über 100 000 \$ am deklarierten Reineinkommen und am Steueraufkommen<sup>1)</sup>.

Jahr	Prozentuales		Prozentuales	
	deklariertes	Steuer-	deklariertes	Steuer-
	Reineinkommen	aufkommen	Reineinkommen	aufkommen
	in den Einkommensklassen bis		in den Einkommensklassen über	
	50 000 \$ Reineinkommen		100 000 \$ Reineinkommen	
1918	89,51	45,27	6,22	41,66
1919	82,59	42,55	5,90	42,77
1920	93,52	54,91	3,07	29,86
1921	94,66	55,81	2,37	28,11
1922	92,04	48,23	4,19	35,04
1923	92,97	91,83	3,67	31,76
1924	91,02	37,47	4,82	43,13
1925	82,93	31,03	10,59	48,84
1926	82,81	29,88	10,86	50,88

Diese Erfahrung hat in entscheidender Weise an der Gestaltung des Tarifs mitgewirkt. Die Tarife der Gesetze von 1913, 1916 und 1917 lassen davon noch nichts merken. War doch der Gesetzgeber bei ihrer Formulierung ohne nennenswerte Erfahrungen, zumal jeder dieser Tarife hinsichtlich seines Ausmaßes etwas völlig

<sup>1)</sup> Zusammengestellt nach den Statistics of Income, Treasury Department, Washington 1918—1926.



Neues darstellte und der Gesetzgeber erst die Auswirkungen abwarten mußte. So gewähren auch die folgenden Kurven der Tarife ein Bild des verschiedenartigen Progressionsverlaufs vor und nach dem Gesetz von 1918<sup>1)</sup>.

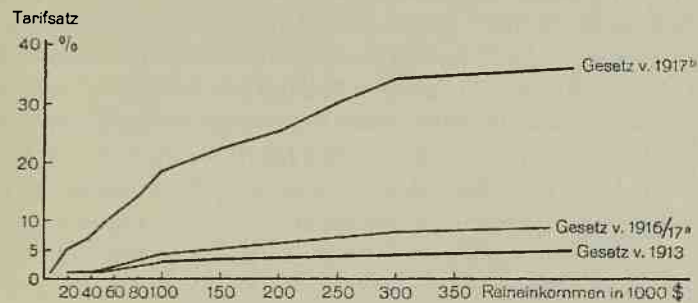


Fig. 1: Der Progressionsverlauf nach den Gesetzen von 1913—1917.

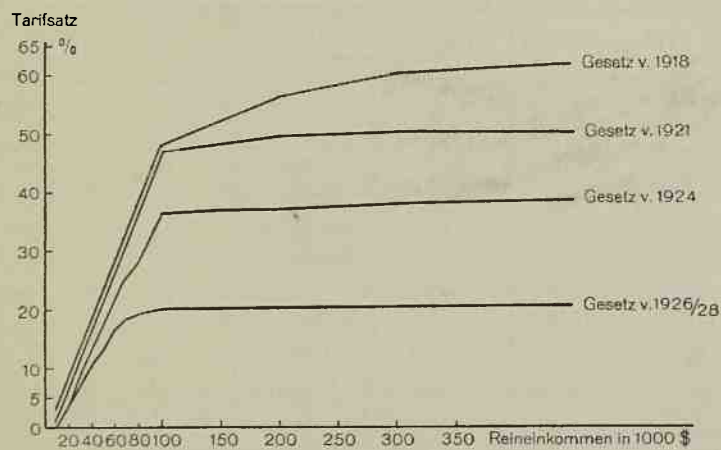


Fig. 2: Der Progressionsverlauf nach den Gesetzen von 1918—1928.

Zeigen die Tarife der Gesetze von 1913, 1916 und 1917 einen ziemlich gleichförmigen, regelmäßigen Verlauf der Progression,

<sup>1)</sup> Diese Tarifkurven vermitteln nur ein grobes, aber im großen und ganzen doch zutreffendes Bild von dem Verlauf der Steuerprogression. Sie lassen die Sätze der Normalsteuer, die steuerfreien credits, sowie die Durchstaffelung der Tarife außer acht und berücksichtigen nicht sämtliche Einkommensklassen der Tarifskala. Eine Berücksichtigung dieser Faktoren hätte indessen das Tarifbild nur unwesentlich verschoben.

so bilden die Tarife ab 1918 fast an ein und demselben Punkt einen scharfen Knick, der die bisher scharfe Progression, bildlich gesehen, erheblich verflacht. Und zwar befindet sich dieser Knick an der Stelle, an der die Einkommen die Höhe von 100 000 \$ erreichen. Die Erfahrung, daß ein sehr hoher Prozentsatz des Steueraufkommens aus den Einkommensklassen bis 100 000 \$ stammt (s. oben Tabelle S. 98), hat bei dem Steuerabbau der Nachkriegszeit zu der Maßnahme geführt, gerade diese ertragreichen Einkommensklassen entsprechend stark zur Steuerleistung heranzuziehen bzw. entsprechend wenig bei der Steuerreduzierung zu berücksichtigen. Von ungefähr 100 000 \$ Reineinkommen ab steigt die Progression nur noch sehr wenig, bzw. seit dem Ges. von 1926 gar nicht mehr an. Die folgende Tabelle soll dies noch näher erläutern:

Belastung des Einkommens durch die Zuschlagsteuergesetze in den Jahren 1918—1928<sup>1)</sup>.

Höhe des Einkommens	1918 %	1921 %	1924 %	1926 u. 1928 %
10 000	3	1	0	0
20 000	8	6	5	5
30 000	13	12	9	8
40 000	18	17	13	11
50 000	23	22	17	13
60 000	28	27	21	16
70 000	33	32	25	18
80 000	38	37	28	19
90 000	43	42	32	19
100 000	48	47	36	20
150 000	52	48	37	20
200 000	56	49	37	20
300 000	60	50	38	20
500 000	63		39	20
1 000 000	64		40	20
über 1 Million	65		40	20

Noch in einer anderen Hinsicht hat sich der Gesetzgeber in der Tarifgestaltung von fiskalischen Erwägungen leiten lassen und zwar hinsichtlich der Höhe des steuerfreien Existenzminimums. Man hat in den Vereinigten Staaten im Hinblick auf die starken Tarifierabsetzungen in den hohen Einkommensklassen mehrfach auch eine noch stärkere steuerliche Befreiung der unteren Einkommensklassen als bisher gefordert. Bis zum Gesetz von 1926

<sup>1)</sup> Die hier angeführten Zahlen bringen nur einige Staffeln der Einkommensklassen und ihrer Zuschlagsteuersätze.

einschl. waren auch tatsächlich den niedrigen Einkommensklassen steuerliche Erleichterungen in steigendem Maße zugute gekommen. Darüber hinauszugehen konnte sich indessen das Schatzamt nicht entschließen. Vergleicht man in der folgenden Tabelle das Aufkommen aus den Einkommensteilen über 300 000 \$ mit dem Anteil der Einkommen bis zu 10 000 \$, so ergibt sich, daß früher das Aufkommen aus den Einkommen bis zu 10 000 \$ dem Aufkommen aus den Einkommensteilen über 300 000 \$ entsprochen hat und es in der Krisenzeit von 1920/21 sogar erheblich übertroffen hat.

Anteil der Einkommen bis 10 000 \$ und über 300 000 \$ am Steueraufkommen<sup>1)</sup>.

Jahr	bis 10 000 \$ Einkommen	über 300 000 \$ Einkommen	bis 10 000 \$ Einkommen	über 300 000 \$ Einkommen
	in Prozent		in Beträgen (Mill. \$)	
1918	21,09	21,11	238	238
1919	17,37	20,57	220½	261
1920	24,54	13,20	263	141
1921	22,47	12,29	161½	88
1922	19,28	15,28	166	131½
1923	20,57	14,00	136½	93
1924	10,85	19,25	76½	135
1925	4,50	23,99	33	176
1926	4,59	26,05	33½	ca. 190

Erst nachher, als sich die steuerlichen Ermäßigungen für die kleinen Einkommen auswirkten, ging ihr Anteil am Steueraufkommen stark zurück, während die gute Konjunktur in den letzten Jahren das Aufkommen aus den über 300 000 \$ liegenden Einkommensteilen trotz der starken Tarifsenkungen bei weitem nicht so sehr hat sinken lassen. Die Erfahrungen der Krisenjahre 1920/21 haben den Amerikanern die Bedeutung einer großen Menge kleiner, steuerpflichtiger Einkommen deutlich vor Augen gehalten. Diese Erkenntnis hat den Schatzsekretär bewogen, bei den Beratungen des Finanzgesetzes von 1926 gegen eine weitere Verkleinerung des Kreises der Steuerzahler durch Erhöhung des Existenzminimums Bedenken zu erheben, weil sich ein ausreichend großes Steueraufkommen in guten wie schlechten Zeiten nur erzielen läßt, wenn die Basis der Steuerzahler möglichst groß ist<sup>2)</sup>.

<sup>1)</sup> Entnommen aus den Statistics of Income, Treasury Department, Washington 1918—1926.

<sup>2)</sup> Treasury Report for ....., 1925, S. 4.

## 2. Nichtansässige Ausländer.

Das Verhalten der amerikanischen Einkommensteuergesetzgebung gegenüber nichtansässigen Ausländern war ursprünglich so, daß man es nicht für nötig hielt, sie in der gleichen schonenden Weise zu behandeln wie die amerikanischen Staatsbürger oder die in der Union Ansässigen. So sah das Gesetz von 1861 für Ausländer einen höheren Steuersatz (5<sup>0</sup>/<sub>0</sub>, Inländer nur 3<sup>0</sup>/<sub>0</sub>) vor, und in der Tarifstaffel des Gesetzes von 1862 galt für Ausländer nicht der ermäßigte Satz von 3<sup>0</sup>/<sub>0</sub>, sondern das gesamte Einkommen wurde mit dem Höchstsatz von 5<sup>0</sup>/<sub>0</sub> erfaßt. Ferner stand den Ausländern kein steuerfreier Abzug zu.

Die folgenden Gesetze des Bürgerkrieges hoben indes die unterschiedliche Behandlung auf und besteuerten In- und Ausländer in der gleichen Weise.

Auch die Gesetze von 1894, 1913, 1916 und 1917 machten keinen tariflichen Unterschied zwischen In- und Ausländern, sondern verlegten die Unterscheidung in das Objekt der Besteuerung, wobei Ausländer nur mit dem aus der Union stammenden Einkommen steuerpflichtig waren.

Die Gesetze von 1918 und 1921 enthielten wieder eine steuer tarifliche Verschärfung für Ausländer. Ihnen war die Vergünstigung der ermäßigten Normalsteuersätze von 6<sup>0</sup>/<sub>0</sub> (1918) und 4<sup>0</sup>/<sub>0</sub> (in den Kalenderjahren nach 1918) versagt; sie hatten stets die vollen 12 bzw. 8<sup>0</sup>/<sub>0</sub> zu zahlen (sec. 210 a und b).

In den Gesetzen von 1924 und 1926 wird den nicht ansässigen Ausländern wieder ein differenzierter Normalsteuertarif zugestanden, der auf das aus der Union stammende Einkommen anzuwenden ist. Die Steuersätze betragen 2,4 und 6<sup>0</sup>/<sub>0</sub> (1924) bzw. 1<sup>1</sup>/<sub>2</sub>, 3 und 5<sup>0</sup>/<sub>0</sub> (1926) und gelten nur für den Betrag, um den der Teil des Reineinkommens, der aus Lohn, Gehalt, Bezügen oder sonstigen Entschädigungen für in der Union geleistete Dienste besteht, die gestatteten Abzüge übersteigt (sec. 210 b).

## 3. Körperschaften.

Im Gegensatz zur Besteuerung des Einkommens physischer Personen sind die Tarife der amerikanischen Körperschaftsbesteuerung von großer Einfachheit. Bis heute hat jedes der in Frage kommenden Gesetze einen proportionalen Satz aufgelegt, eine direkte Progression ist unbekannt. Mit Ausnahme des Gesetzes von 1909, das infolge der Freigrenze von 5000 \$ einen Proportionalatz (1<sup>0</sup>/<sub>0</sub>) mit indirekt

progressiver Wirkung hatte, gestatteten die Gesetze bis zu dem des Jahres 1917 einschließlich den Körperschaften keine steuerfreien Abzüge, so daß die Sätze (1913: 1<sup>0</sup>%, 1916: 2<sup>0</sup>%, 1917: außer der Steuer von 2<sup>0</sup>% [Ges. von 1916] noch ein Zuschlag von 4<sup>0</sup>%) proportional wirkten. Vom Jahre 1918 ab wurde dann den inländischen Körperschaften wieder ein steuerfreier Abzug von 2000 \$ gewährt, so daß die aufgelegten Proportionalsätze (1918: 12<sup>0</sup>%, 1919—21: 10<sup>0</sup>%, 1922, 1923 und 1924: 12<sup>1</sup>/<sub>2</sub><sup>0</sup>% [2<sup>1</sup>/<sub>2</sub><sup>0</sup>% davon als Ersatz für die abgeschaffte Kriegsgewinnsteuer], 1925: 13<sup>0</sup>% und 1926 f.: 13<sup>1</sup>/<sub>2</sub><sup>0</sup>%) indirekt progressive Wirkung haben.

---



## E. Die Technik der Einkommensteuererhebung.

### 1. Quellenprinzip, Veranlagungsprinzip und Benachrichtigung an der Quelle.

Der Widerstand gegen die Wiedereinführung der amerikanischen Bundeseinkommensteuer hat nicht zuletzt deshalb aus dem Wege geräumt werden können, weil es gelungen war, die Öffentlichkeit von der technischen Möglichkeit einer Einkommensbesteuerung zu überzeugen. Infolge ungenügender Kenntnis ausländischer Steuerverhältnisse, sowie wegen des Mißlingens der früheren einzelstaatlichen Einkommensteuern, die bis ins 20. Jahrhundert hinein eine ununterbrochene Reihe mißlungener Versuche darstellen, hatte man geglaubt, ein generelles Versagen jeglicher Einkommensbesteuerung daraus ableiten zu können. Autoritäten wie Seligman, Plehn, Taußig u. a. waren es, die diese Bedenken zerstreuten und den Fehlschlag der einzelstaatlichen Einkommensbesteuerung lediglich auf Mängel der Steuerverwaltung zurückführten. Damit hatten sie die allgemeine Aufmerksamkeit auf die Wichtigkeit einer gut funktionierenden Steuertechnik hingelenkt, und tatsächlich haben in der Diskussion, die um die Wiedereinführung der Bundeseinkommensteuer geführt wurde, technische Fragen der Steuererhebung eine große Rolle gespielt.

Die Entwicklung, die die Erhebungstechnik der amerikanischen Bundeseinkommensteuer genommen hat, ist gegen die ursprüngliche Absicht des Gesetzgebers vor sich gegangen. Bei der Erörterung der Frage, ob man das Veranlagungsverfahren oder die Quellenbesteuerung zum Erhebungsprinzip erwählen solle, neigte die Ansicht der Amerikaner zunächst dem Grundsatz der Quellenbesteuerung zu. Man begeisterte sich für das Vorbild der englischen Einkommensteuer, in der noch heute die Besteuerung an der Quelle eine wenn auch vielfach überschätzte Rolle spielt, und glaubte in der Quellenbesteuerung die Handhabe gefunden zu haben, mit wenig Mühe und unter Verzicht auf das verhaßte Mittel der Steuerinquisition große Erträge aufzubringen<sup>1)</sup>.

<sup>1)</sup> Vgl. C o h n , Schmollers Jahrb., 35. Bd., Heft 3, S. 15 ff.

Demgegenüber hielt man die „inquisitorische“ Steuerdeklaration für eine lästige Einrichtung, von der man nur steuerliche Korruption und ein Übermaß von Verwaltungsarbeit zu erwarten habe.

Bereits in der Einkommensteuergesetzgebung des amerikanischen Bürgerkrieges gelangte die Quellenbesteuerung zur Anwendung, und auch das Gesetz von 1913 bediente sich in weitem Umfang der Erfassung an der Quelle. Und zwar mußte bei der Normalsteuer (Proportionalsatz von 1 %) — nicht bei der Zuschlagsteuer — der Quellenabzug erfolgen:

1. bei allen Zinszahlungen, die von einer Körperschaft auf Obligationen oder andere Schuldverschreibungen zu leisten sind, ohne Rücksicht auf die Höhe des ausgezahlten Betrages,
2. bei allen anderen Zinszahlungen, wenn sie den Betrag von 3000 \$ im Jahre übersteigen,
3. bei allen Pacht-, Miet-, Gehalts- und Lohnzahlungen, die den Betrag von 3000 \$ im Jahr übersteigen,
4. bei allen Zahlungen über 3000 \$ jährlich (mit Ausnahme der Dividenden und Gewinne der Aktiengesellschaften, die selbst steuerpflichtig sind), die als Prämien, Vergütungen, Belohnungen oder andere feste und bestimmte Gewinne oder Einkünfte bezeichnet werden. Einmalige unbestimmte Entschädigungen unterliegen also nicht der Quellenbesteuerung.

Die Erfahrungen, die die Amerikaner mit dem Prinzip der Quellenbesteuerung machten, waren indes nicht zufriedenstellend. Infolge der hohen Existenzminima kam es in ganz unerwartetem Umfang zu Erstattungsanträgen, die zu bewältigen der junge, unerfahrene Steuerverwaltungsapparat der Union nicht imstande war. Außerdem ging man gar bald auch in der Normalsteuer zu progressiven Sätzen über, so daß man vom Prinzip der Quellenbesteuerung abkam. Heute wird die Quellenbesteuerung nur noch vorgenommen<sup>1)</sup>:

1. bei Zahlungen an Ausländer, deren Wohnsitz im Ausland liegt, sowie an ausländische Körperschaften ohne inländische Niederlassung, die in den Vereinigten Staaten keinen Handel treiben,
2. bei den sog. tax-free covenant bonds, d. h. Schuldverschreibungen mit der Verpflichtung des Schuldners, einen Teil der auf den Gläubiger entfallenden Steuer zu zahlen, oder ihm die Steuer zurückzuerstatten.

Wenn die Bedeutung des Quellenabzugs auch bei weitem nicht den Vorstellungen entsprechen konnte, die man sich früher in der Union darüber gemacht hat — auch in der englischen Einkommensteuer, der klassischen Steuer der Quellenerfassung, war die Erhebung an der Quelle längst von einem allgemeinen Prinzip zu einem untergeordneten, ergänzenden Hilfsmittel der

<sup>1)</sup> Gesetz von 1928, sec. 144, 145.

direkten Steuerveranlagung herabgesunken, mit dessen Hilfe man den Steuerzahler aufs Steueramt bringen will, um ihn dort auszufragen<sup>1)</sup> — so muß doch die Schnelligkeit überraschen, mit der sich die Amerikaner umgestellt und das nun einmal eingeführte Quellenabzugsprinzip abgebaut haben. Denn wenn auch die vielen Erstattungsanträge für den Verwaltungsapparat der Vereinigten Staaten eine große Belastung bildeten, so muß doch auf die englische Steuerverwaltung hingewiesen werden, der infolge ihrer langen Erfahrung die Bewältigung der Erstattungsansprüche keine besonderen Schwierigkeiten bereitet. Im Jahre 1922/23 z. B. wurden von 2 515 000 einkommensteuerpflichtigen Engländern 1 991 000 Erstattungsansprüche angemeldet<sup>2)</sup>, von denen zwar nicht gesagt wird, wieviele davon auf den Quellenabzug zurückzuführen sind, die aber immerhin von der englischen Verwaltung reibungslos erledigt worden sind.

Es scheint, daß nicht nur die vielen Erstattungsanträge und der Übergang zur progressiven Normalsteuer den Abbau des Quellenabzugsprinzips bei der amerikanischen Bundeseinkommensteuer bewirkt haben, sondern daß überhaupt der Augenblick für die Einbürgerung des Quellenabzugs unglücklich gewählt war. Zu einer Zeit, in der die rapide Entwicklung der Bundeseinkommensteuer den wenig eingespielten Steuerverwaltungsapparat vor eine schier unlösliche Aufgabe stellte, mußte man auf irgendwelche Weise die Verwaltungsarbeit rationeller gestalten, wenn der Verwaltungsapparat nicht in der ständig steigenden Arbeitslast erstickten sollte, und diesen Bemühungen hat das Prinzip des Quellenabzugs weichen müssen. Wäre die Entwicklung nicht so stürmisch verlaufen, dann hätte sich vielleicht die Verwaltung, wie es in England der Fall war, an das Quellenprinzip gewöhnt. So aber hat sich das Deklarationsprinzip in der amerikanischen Bundeseinkommensteuer eingelebt, und es scheint nicht, als ob die Amerikaner heut noch ein Verlangen verspüren, vom eingewöhnten Deklarationsprinzip zugunsten des Quellenabzugs abzugehen<sup>3)</sup>.

Um sich die im Quellenabzug enthaltene Möglichkeit der Einkommenskontrolle auf andere Weise zu sichern, ist man im Gesetz von 1917 an die Durchführung der sog. „Benachrichtigung an der Quelle“ (information at source) gegangen (Gesetz von 1917, sec. 1211). Dieses Verfahren verpflichtet alle Einzelpersonen und

<sup>1)</sup> Vgl. Meisel, a. a. O., S. 362 und 456.

<sup>2)</sup> Spaulding, a. a. O., S. 235.

<sup>3)</sup> Vgl. Spaulding, a. a. O., S. 237.

Körperschaften einschließlich des Fiskus der Union, dem Kommissar genaue Mitteilung über alle Zahlungen von 800 \$ und darüber zu machen, die innerhalb eines Jahres in irgendeiner Form an andere Personen geleistet worden sind. Diese „Benachrichtigung an der Quelle“ ist seitdem aus der amerikanischen Bundes-einkommensteuer nicht mehr verschwunden und gilt heute für<sup>1)</sup>:

1. alle Personen, die einer anderen Person Zinsen, Pacht, Gehälter, Löhne, Prämien, Jahresrenten, Entschädigungen oder andere bestimmte oder bestimmbare Gewinne und Einkommen von 1500 \$ oder mehr im Steuerjahr zahlen,
2. Körperschaften, hinsichtlich ihrer Dividendenzahlungen und, falls vom Kommissar gefordert, hinsichtlich ihrer akkumulierten Gewinne,
3. Makler hinsichtlich ihrer Kundengeschäfte.

Diese „Auskunft an der Quelle“ ist, wie bereits gesagt, nur ein Kontrollmittel für die Steuerverwaltung, das noch durch die Befugnis der Steuerbeamten verstärkt wird, alle die Einkommensteuer betreffenden Unterlagen einzusehen. Grundsätzlich gilt heute die Steuerdeklaration als Erhebungsprinzip in der amerikanischen Bundes-einkommensteuer.

## 2. Die Steuerzahlung.

Der den Steuerzahler am empfindlichsten berührende Teil des Erhebungsverfahrens ist die Steuerzahlung. Zwar ist schon die Anfertigung der Steuererklärung, diese Bloßstellung der steuerlichen Leistungsfähigkeit, für den Steuerzahler eine lästige und zeitraubende Angelegenheit, aber der Schwerpunkt des direkten Erhebungsverfahrens liegt doch in der Zahlung der Steuer, die aus dem Zahlungsmittelfonds des Steuerzahlers an einem bestimmten Zeitpunkt schöpft und einen um so stärkeren Eingriff in die Wirtschaftskraft des Steuerzahlers bedeutet, je weiter die Steuerzahlungstermine auseinanderliegen und je höher die demnach aufgelaufenen Steuerbeträge sind.

Die Zahlung der Einkommensteuer erfolgt aus einem Fonds von Zahlungsmitteln, der sich zu verschiedenen Zeiten in verschiedenem Umfang zur Verfügung des Steuerzahlers befindet. Nur selten wird dieser Fonds verfügbarer Zahlungsmittel mit dem Einkommen identisch sein, das als Maßstab der Besteuerung dient. In sehr vielen Fällen wird das als Ausdruck steuerlicher Leistungsfähigkeit errechnete Reineinkommen gar nicht mehr in voller Höhe greifbar sein, und der im Moment der Steuerzahlung vorhandene Fonds an Zahlungsmitteln wird nur einen Teil des zu

<sup>1)</sup> Gesetz von 1928, sec. 148—150.

besteuernden Einkommens ausmachen, das mit seinem anderen Teil während des Steuerabschnitts längst verbraucht oder in irgendeiner Weise nutzbar angelegt worden ist.

Dieser Vorgang der Einkommensverwendung gelangt nie zur Ruhe. Dauernd entzieht er Teile des Einkommens und bildet, sofern die Verwendung zu Investierungszwecken erfolgt ist, die Quelle neu entstehenden Einkommens, woraus dann der Fonds verfügbare Zahlungsmittel wieder aufgefüllt wird.

Je eher die Steuer entrichtet wird, desto weniger besteht die Möglichkeit, daß die für Steuerzwecke bestimmten Teile des Zahlungsmittelfonds anderswie verbraucht werden. Dies trifft sowohl für die Konsumtion von Einkommen zu, wobei der Steuerzahler leicht Ausgaben vornehmen kann, die nicht unbedingt notwendig sind, sowie auch für die Investierung von Einkommen, die nicht immer unter der unabweisbaren Notwendigkeit des wirtschaftlichen Fortschritts und der wirtschaftlichen Konkurrenz erfolgt, sondern oft nur aus dem Grunde, weil Mittel zur Verfügung stehen.

Die Bundeseinkommensteuer verlangt schon aus fiskalischen Gründen eine beschleunigte Entrichtung des Steuerbetrages, die am 15. Tage des 3. auf das Rechnungs- bzw. Kalenderjahr folgenden Monats, also spätestens mit dem letzten Abgabetermin der Steuererklärung bezahlt sein muß (Gesetz von 1928, sec. 53 und 56).

Mit der Zahlung der Einkommensteuer auf Grund der Selbsteinschätzung ist aber die Steuerschuld nicht in allen Fällen abgegolten. Die endgültige Bestimmung der Steuerschuld erfolgt erst im Veranlagungsverfahren. Hierbei stellen sich oftmals erhebliche Beträge heraus, die vom Steuerpflichtigen entweder zu viel oder zu wenig gezahlt worden sind und die, je länger sich ihre Festsetzung verzögert, in die Wirtschaft des Einzelnen ein Moment der Ungewißheit hineinragen. Im Bureau of Internal Revenue schwebten Tausende von unentschiedenen Fällen oft jahrelang, ehe der endgültige Betrag der Steuerschuld bestimmt wurde. Schuld daran waren Mängel in der Organisation und im Funktionieren der Steuerverwaltung, und es hat dauernder stärkster Anstrengungen bedurft, um hier Besserung zu schaffen.

Von besonderem Nachteil für den Steuerzahler war es, daß er bei einer Nachveranlagung den zusätzlich veranlagten Steuerbetrag sofort entrichten mußte, bevor noch im Berufungsverfahren über die Berechtigung dieser Steuernacherhebung entschieden war. Bei dieser Nacherhebung handelt es sich meistens um Einkommen,



das bereits längere Zeit zurückliegt, dessen steuerliche Leistungsfähigkeit vielleicht längst durch inzwischen eingetretene Verluste aufgezehrt sein kann, oder das durch Investierung in wenig liquiden Werten fest angelegt ist. Wenn auch der Steuerzahler im Falle eines günstigen Entscheids den zuviel gezahlten Steuerbetrag samt Zinsen wieder zurückerstattet erhielt, so war doch die vorzeitige Zahlung geeignet, ihm wirtschaftliche Schwierigkeiten zu bereiten. Dieser Übelstand wurde im Gesetz von 1924 zugleich mit der Schaffung des Board of Tax Appeals beseitigt, wonach dem Steuerzahler das Recht zugestanden wird, schon vor der Zahlung des zusätzlich veranlagten Steuerbetrages beim Board Berufung einzulegen, und erst im Falle eines ungünstigen Bescheids braucht dann der zusätzliche Steuerbetrag entrichtet zu werden.

Neben der Schnelligkeit, mit der die Steuerschuld festgesetzt und entrichtet wird, ist auch die Aufeinanderfolge der Zahlungstermine für den Steuerzahler von Bedeutung.

Je weiter die Zahlungstermine auseinanderliegen, desto größer wird der Anteil sein, der vom Fonds verfügbarer Zahlungsmittel als Steuer abgeführt werden muß und dadurch vielleicht sehr dringenden anderen Verwendungszwecken entzogen wird. Der Tarif wird in diesen Fällen gewissermaßen mit vielfacher Intensität zur Wirkung gelangen. Die Steuerzahlung wird daher um so weniger empfindlich wirken, auf je mehr Zeitpunkte sie innerhalb des Steuerabschnitts verteilt werden kann.

Um den Steuerzahlern in dieser Hinsicht Erleichterung zu verschaffen, gestattet die Bundeseinkommensteuer die Entrichtung der Steuer im ganzen oder die wahlweise Abzahlung der Steuerschuld in 4 Raten. Bereits das Gesetz von 1916 (sec. 14c) ermächtigte den Steuerkommissar, die Steuerzahlungsfrist nach Gutdünken zu verlängern, und das Gesetz von 1917 (sec. 1009) führte dann die Abschlagszahlungen ein, die auch von den folgenden Einkommensteuergesetzen gestattet werden. Nach dem Gesetz von 1928 (sec. 56) ist der Steuerbetrag entweder mit einmal (am 15. Tage des 3. auf das Kalender- bzw. Rechnungsjahr folgenden Monats) zu entrichten oder in vier Abschlagszahlungen (installment payments), die in Abständen von je 3 Monaten fällig sind.

### 3. Die Entwicklung der Einkommensteuerverwaltung des Bundes.

Die Einführung der amerikanischen Körperschaftsteuer im Jahre 1909, besonders aber die Wiedereinführung der amerikanischen

Bundeseinkommensteuer im Jahre 1913 stellten das Bureau of Internal Revenue (Amt für innere Besteuerung), dem als einer Abteilung des Treasury Department (Schatzamt) die Erhebung der Bundeseinkommensteuer übertragen wurde, vor eine ungekannte Aufgabe. Das Bureau hatte bisher jahrzehntelang nur mit der Verwaltung der indirekten Steuern zu tun gehabt, die damals neben den Zöllen die einzige wesentliche Einnahmequelle für den Bund bildeten, und so war es unausbleiblich, daß die Erhebung der Einkommensteuer große Schwierigkeiten bereitete. Einmal fehlte dem Beamtenkörper jegliche Erfahrung auf dem Gebiet der Einkommensteuererhebung, dann aber war auch das Publikum mit der neuen Steuerform nicht vertraut und verursachte der Steuerverwaltung eine große Menge unnötiger Arbeit.

Die Steuerverwaltung, die mit Eifer daran ging, diese Mängel abzustellen, stand vor einer Riesenaufgabe. Haben doch die Sorgen um das Einkommensteuerverfahren die amerikanische Steuerverwaltung seit Wiederbestehen der Bundeseinkommensteuer nicht mehr losgelassen, und der bisher an ein Minimum von Verwaltungstätigkeit gewöhnte Amerikaner mußte sich gerade auf dem Gebiet der Einkommensteuererhebung an Maßnahmen gewöhnen, die eine frühere Epoche mit Bestimmtheit als „unamerikanisch“ bezeichnet hätte.

Die besonderen Schwierigkeiten, die sich der Verwaltung der amerikanischen Bundeseinkommensteuer in den Weg stellten, lagen darin, daß die Bundeseinkommensteuer binnen kurzem bis an die Grenze ihrer Leistungsfähigkeit entwickelt wurde, noch ehe das Bureau nennenswerte Erfahrungen mit ihr hatte sammeln können. Kaum war das Bureau in der ersten Zeit nach Wiedereinführung der Einkommensteuer an die Lösung der ersten sich zeigenden Schwierigkeiten herangegangen, da tauchte in immer kürzerer Aufeinanderfolge eine große Fülle von neuen Steuerverwaltungsfragen auf. Ihre Bewältigung hätte jedem Verwaltungsapparat mit einer auch jahrzehntelangen Erfahrung Mühe bereitet, vom Bureau of Internal Revenue mit seinen geringen Erfahrungen ganz zu schweigen. Dazu war eine ganze Reihe von Fragen so schwierig, daß sie sich nicht im Handumdrehen lösen ließen. Vor allem mußte man erst die Wirkung des neuen Einkommensteuergesetzes auf die Psyche des Steuerzahlers abwarten und immer aufs neue versuchen, Gesetz und Steuermoral miteinander in Einklang zu bringen. Dies war für die amerikanischen Verhältnisse um so wichtiger, weil man gar nicht wissen konnte, welche Haltung

der Amerikaner, der bis vor kurzem noch die Steuerimmunität als ein wichtiges Vorrecht amerikanischen Staatsbürgertums angesehen hatte, der neuen Steuerform entgegenbringen würde. Jede noch so schön ausgedachte Steuerform konnte versagen, und jede auf Grund von Erfahrungen mit anderen Einkommensteuern gewonnene Einsicht konnte irreführen, solange nicht die Steuerpsychologie des Amerikaners als fester Faktor mit in Rechnung gestellt werden konnte. Man braucht nur auf die englischen Verhältnisse hinzuweisen, wo die Mängel eines an verklausulierten, oft unklaren Bestimmungen leidenden Einkommensteuergesetzes durch eine gut funktionierende Steuerverwaltung wieder wettgemacht werden<sup>1)</sup>.

Die Anstrengungen des Bureau of Internal Revenue um den Aufbau der Steuerverwaltung hatten zwar schon in den ersten Jahren schöne Fortschritte gezeitigt. Aber diese Erfolge reichten bei weitem nicht aus, um mit dem Tempo der wachsenden Arbeitslast Schritt zu halten, und vollends als das Kriegsjahr 1917 eine ganz gewaltige sprunghafte Steigerung der dem Bureau obliegenden Arbeit brachte, mußte das Bureau mit vervielfachter Kraft gleichsam wieder von vorn anfangen. Aber auch diese vermehrten Anstrengungen hatten nur den Erfolg, daß die Steuerverwaltung gegenüber der immer weiter steigenden Arbeitsmenge nicht allzusehr zurückblieb, und noch lange war das Bureau mit der völligen Aufarbeitung der oft viele Jahre zurückliegenden Steuererklärungen usw. beschäftigt.

Die Bestrebungen des Bureau gingen zunächst dahin, die im Publikum herrschende Unkenntnis des Einkommensteuergesetzes zu beseitigen. Hier mußte eine Menge Aufklärungsarbeit geleistet werden. Es wurden Ausführungsbestimmungen erlassen, die gleichzeitig auch der Steuerverwaltung die Ausführung der gesetzlichen Bestimmungen erleichterten, die Formulare der Einkommensteuererklärungen wurden verbessert, wie es überhaupt in jeder Weise den Steuerzahlern ermöglicht wurde, sich mit den Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes vertraut zu machen.

Aber man begnügte sich nicht allein mit der Aufklärung des Steuerzahlers, sondern wollte auch die Säumigen und Zahlungsunwilligen schärfer erfassen. Zu diesem Zweck stellte man Steueragenten, sogenannte revenue agents ein, deren Aufgabe

<sup>1)</sup> Spaulding, a. a. O., S. 295 mit Bezug auf die englische Einkommensteuer: „... die Einkommensteuer mag nicht vollkommen sein, aber sie funktioniert.“

darin bestand, die vielen Steuerpflichtigen zu ermitteln, die ihr Einkommen, sei es aus Unkenntnis oder aus Gründen der Steuerflucht, gar nicht oder nur zum Teil angegeben hatten. Die Tätigkeit der Steueragenten war von großem Erfolg begleitet und hat von Jahr zu Jahr steigende Beträge in die Kassen des Staates fließen lassen. Bereits im Jahre 1915 ermittelten die Agenten nicht abgeführte Steuerbeträge von insgesamt 3 685 000 \$, eine Summe, die die gesamten Erhebungskosten der Bundeseinkommensteuer im Jahre 1915 um das Doppelte überstieg, und die sich im Fiskaljahr 1916 auf 7 683 276 \$ und im Fiskaljahr 1917 auf 13 853 410 \$ erhöhte. Hierzu kamen noch als unsichtbarer Erfolg die auf Grund der Tätigkeit der Agenten in vielen Fällen besser gewordenen Steuererklärungen, so daß sich der Steuerkommissar mit der Arbeit der revenue agents sehr zufrieden zeigen konnte<sup>1)</sup> . .

Das Fehlen von geschultem Personal in ausreichender Anzahl machte fürs erste einen zentralistischen Aufbau der Steuerverwaltung nötig, und die Erhebung der Einkommensteuer ging ursprünglich in der Weise vor sich, daß der Steuerzahler bei dem Steuerkollektor der Außendienststellen alljährlich eine Steuererklärung einreichte. Der Steuerkollektor konnte, wenn er den angegebenen Steuerbetrag für zu niedrig hielt, die Steuererklärung beanstanden und nötigenfalls nach Prüfung der vom Steuerzahler beizubringenden Unterlagen den Steuerbetrag erhöhen. Im übrigen hatte der Beamte des Außendienstes die Steuererklärungen nach Washington ans Bureau of Internal Revenue einzusenden, wo ihre Bearbeitung zentral erfolgte.

Die auf dem Bureau lastende Arbeit wurde aber bald so groß, daß eine angemessene Erledigung der einlaufenden Steuererklärungen nicht mehr möglich war. Bereits im Fiskaljahr 1915, also kurze Zeit nach Wirksamwerden der Bundeseinkommensteuer, blieben von den von Einzelpersonen und Körperschaften verfaßten 696 375 Steuererklärungen 295 723 unerledigt<sup>2)</sup>. Der Personalbestand des Bureau erwies sich eben als viel zu klein, zudem waren die Beamten zu wenig eingearbeitet, und es mußte sich für die Entscheidung von Streitfällen erst eine gewisse Praxis herausbilden, was nicht so schnell geschehen konnte. Die Folge des großen Rückstandes an unerledigten Steuererklärungen war, daß sich Staat und Steuerzahler über die Zugehörigkeit großer Beträge lange Zeit im Un-

<sup>1)</sup> Report of the Secretary of the Treasury for . . . . ., 1916, S. 111.

<sup>2)</sup> Rep. of the Secr. of the Treasury for . . . . ., 1915, S. 17.

klaren befanden, daß der Staat im Falle zusätzlicher Steueranveranlagungen lange Zeit auf die so dringend benötigten Einnahmen warten mußte<sup>1)</sup>, und daß im Falle einer für den Steuerzahler ungünstigen Entscheidung die rückständigen Steuerbeträge zusammen mit neu entstehender Steuerschuld unliebsam anwuchsen. Man berechnete, daß der mit der Prüfung der Steuererklärungen beschäftigte Beamtenkörper dreieinhalb Jahre bis zur völligen Aufarbeitung der rückständigen Steuererklärungen benötigen würde. Es erwies sich als dringend nötig, die Bearbeitung der Steuererklärungen zu beschleunigen, und man ging daran, die Leistungsfähigkeit des Personals zu erhöhen. Man schied ungeeignete Kräfte aus dem Bureau aus, stellte nur qualifizierte Leute neu in den Dienst ein und vermehrte dauernd den Personalbestand, der schließlich im Jahre 1922 mit 7275 Departments- und 14113 Außendienstbeamten seine Höchstzahl erreichte<sup>2)</sup>.

Diese Erhöhung des Personalbestandes war aber auch unerläßlich, da die Steigerung der auf der Steuerverwaltung ruhenden Arbeitslast in einem unerhörten Tempo weiterschritt. Allein die auf Grund der eingereichten Steuererklärungen gesteigerte Arbeitsmenge nahm folgendes Bild an:

Zahl der Einkommensteuererklärungen von Einzelpersonen und Körperschaften in den Jahren 1913—1927<sup>3)</sup>.

Jahr	Personal-Einkommensteuer	Körperschaft-Steuer	Insgesamt
1913	357 598	316 909	674 507
1914	357 515	299 445	656 960
1915	336 652	366 443	703 095
1916	437 036	341 253	778 289
1917	3 472 890	351 426	3 824 316
1918	4 425 114	317 579	4 742 693
1919	5 332 760	320 198	5 652 958
1920	7 259 944	345 595	7 605 539
1921	6 662 176	356 397	7 018 573
1922	6 787 481	382 883	7 170 364
1923	7 698 321	398 933	8 097 254
1924	7 369 788	417 421	7 787 209
1925	4 171 051	430 072	4 601 123
1926	4 138 092	455 320	4 593 412
1927	4 101 547	452 853	4 554 400
1928	4 050 959	473 353	4 524 312

<sup>1)</sup> Der Steuerkommissar schätzte die aus den 295 723 unerledigten Steuererklärungen infolge zusätzlicher Veranlagung zu erwartenden Mehreinnahmen auf ca. 25 Millionen \$, eine im Vergleich zu den rund 80 Millionen \$ Gesamteinnahmen aus der Einkommensteuer im Jahre 1915 recht erhebliche Summe.

<sup>2)</sup> Hierbei ist zu berücksichtigen, daß inzwischen dem Bureau außer der



Die Tabelle zeigt ganz deutlich das rapide Anwachsen der Steuererklärungen vom Jahre 1917 ab. Alle bis dahin geleistete Organisationsarbeit zur Bewältigung des Steuererhebungsdienstes mußte angesichts der neuen zu leistenden Aufgabe unzulänglich erscheinen, so daß erneute Anstrengungen nötig waren.

Diese Aufgabe haben die Amerikaner in einer wahrhaft großzügigen Weise zu lösen verstanden. Im Anschluß an eine im Bureau of Internal Revenue gegründete Division of Taxpayers Cooperation wurde eine über das ganze Land verbreite Informations- und Propagandaorganisation aufgezogen. Die Presse, die Banken, die Public Service Corporations, der Film, ja sogar die Kirche wurden in den Dienst dieser Steueraufklärungsarbeit gestellt und eine Organisation von 35 000 Wanderrednern (speakers of the Four Minute Men Organization) hielt auch im öffentlichen Verkehr dem Publikum Umfang und Dringlichkeit seiner Steuerpflicht vor Augen. Der Erfolg dieser Aufklärungsarbeit blieb nicht aus, und die gewaltige Steigerung des Aufkommens aus den Einkommen- und Kriegsgewinnsteuern von ca. 360 Millionen \$ im Fiskaljahr 1917 auf ca. 2839 Millionen \$ im Fiskaljahr 1918 ist nicht zum wenigsten dieser echt amerikanisch betriebenen Steuerpropaganda zuzuschreiben.

Hat man auf diese Weise zur Information des Steuerzahlers nichts ungeschehen sein lassen, so wurde auch alles getan, um bei einem möglichst geringen Maß von Unbequemlichkeit für den Steuerzahler von einem jeden den vollen Betrag der Steuerschuld zu erheben, der ihm auferlegt war.

Dieses Bestreben führte zu einer Reihe weiterer Maßnahmen, die die Arbeit der Steuerverwaltung beschleunigen und reibungsloser gestalten sollten. So gab man dem Commissioner of Internal Revenue zur Beratung in wichtigen wirtschaftlichen Fragen, die sich aus dem Veranlagungsgeschäft ergaben, eine Anzahl von Sachverständigen (representative men) bei. Ferner stellte man zur besseren und schnelleren Bearbeitung der Steuererklärungen Personen mit besonderer Erfahrung im Rechnungs- und Buchführungswesen ein. Eine training school wurde neu geschaffen, um für die Ausbildung des im Veranlagungsgeschäft tätigen

Erhebung der Bundessteuern auch die Durchführung des Prohibitionsgesetzes übertragen worden war, womit im Bureau im Jahre 1922 906 Personen beschäftigt waren.

<sup>3)</sup> Entnommen den Statistics of Income, bearb. v. Treas. Department, 1926, bzw. 1927 (Preliminary Report).

Personals zu sorgen. Weiterhin gab man dem Commissioner, um ihm den Erlaß von Entscheidungen in schwierigen Fällen zu erleichtern, eine Gruppe von Beisitzern (advisers) bei. Jeder Beschwerde über Mängel im Gesetz und seiner Durchführung wurde sorgfältig nachgegangen, wie man auch großen Wert auf die Ausarbeitung und Verbesserung der Durchführungsbestimmungen legte<sup>1)</sup>.

Die guten Wirkungen, die von den Expertengruppen, den representative men und den advisers für die Verwaltung und die Steuerzahler ausgegangen waren, führten zur Gründung eines Advisory Tax Board durch das Gesetz von 1918<sup>2)</sup>. Dem Board gehörten 5 Mitglieder an, deren Aufgabe die Beratung des Commissioner in allen Fragen des Steuerrechts und der Ausführungsbestimmungen, sowie die Bearbeitung von Berufungen seitens der Steuerpflichtigen war. Aber schon nach einem halben Jahr wurde der Board aufgelöst, dessen Aufgaben jetzt von einer im Committee on Appeals and Review zusammengeschlossenen Gruppe von amtlichen Steuer-, Rechts- und Buchführungssachverständigen wahrgenommen wurden. Dieses Committee on Appeals and Review hat sich aber als Appellationsbehörde nicht das Vertrauen des Publikums zu erringen vermocht. Es setzte sich aus Beamten des Internal Revenue („special group of bureau officers“) zusammen und war so „eine Regierungstelle, in deren Verfassung keine Spur eines schiedsrichterlichen Elements zu finden ist<sup>3)</sup>“.

Von besonderer Wichtigkeit war ferner die Reorganisation des Außendienstes (field service). Die Bemühungen des Bureau um Schaffung eines auf hoher Stufe stehenden Beamtenkörpers waren jetzt soweit gediehen, daß man an die so dringend nötige Dezentralisierung der Steuerverwaltung herantreten konnte. Hatte sich ursprünglich das gesamte Veranlagungsgeschäft in Washington abgewickelt, wo sich im Bureau die Steuererklärungen zu immer höheren Bergen ansammelten, und gab es für jeden, der einen persönlichen Einspruch in seinen Steuerangelegenheiten für nötig hielt, keine andere Möglichkeit, als eine umständliche Reise nach Washington zu unternehmen, so wurden jetzt alle Einkommensteuererklärungen von weniger als 5000 \$ bereits in den Außen-

<sup>1)</sup> Treasury Report for . . . 1918, S. 44 ff.

<sup>2)</sup> Gesetz von 1918, sec. 1301.

<sup>3)</sup> R. M. Haig in einem Vergleich der englischen und amerikanischen Kriegsgewinnsteuern: The Taxation of Excess Profits in Great Britain (Am. Ec. Rev., Vol. 10 [1920], Suppl. S. 122).

dienststellen erledigt. Auf diese Weise konnte jetzt schon von den Außendienststellen eine große Menge von Fehlern in den Einkommensteuererklärungen beseitigt werden, während sich das Bureau in Washington der Erledigung der größeren und schwierigeren Steuererklärungen widmen konnte. Wie bedeutend die Erleichterung war, die die Arbeit des Bureaus durch die Reorganisation der Außendienststellen erfuhr, mag man aus der Tatsache ersehen, daß von den 1918er Steuererklärungen mehr als 80<sup>0</sup>/<sub>0</sub> von den Außendienststellen geprüft wurden<sup>1)</sup>.

Ferner war es jetzt endlich möglich, Zweigämter der Außendienststellen einzurichten, und man begreift die Schwierigkeiten, die die amerikanische Bundesverwaltung mit der Erhebung der Einkommensteuer im Anfang notwendigerweise haben mußte, wenn man bedenkt, daß es erst im Jahre 1918 möglich war, wenigstens in größeren Städten solche Zweigämter einzurichten und damit einem weiteren Kreis von Steuerzahlern die persönliche Fühlungnahme mit Beamten des Steuererhebungsdienstes zu erleichtern. Am Ende des Fiskaljahrs 1920 bestanden erst 318 solcher Ämter<sup>2)</sup>, was für ein Land von der Riesenausdehnung der Vereinigten Staaten nicht übermäßig viel bedeutete. Im Bureau selbst faßte man das gesamte Veranlagungsgeschäft im sog. Income Tax Unit zusammen, dessen Tätigkeit eine weitgehende Spezialisierung erfuhr. So wurden die Steuererklärungen jeder einzelnen Wirtschaftsgruppe von besonderen Beamten behandelt, wie überhaupt jeder besondere Kreis von Fragen einer darauf besonders eingearbeiteten Abteilung zur Erledigung zugewiesen wurde.

Trotz dieser dauernden Vergrößerungen und Verbesserungen war die Steuerverwaltung mit der Erledigung der Steuererklärungen auch weiterhin im Rückstand geblieben. Am 31. August 1921 waren in Income Tax Unit noch insgesamt 2178375 Einkommensteuererklärungen unerledigt, die zum Teil sogar noch bis zum Jahr 1917 zurückreichten und sich wie folgt verteilten: (s. Tabelle S. 117).

Diesen Rückstand an unerledigten Steuererklärungen aufzuarbeiten, war das verstärkte Bestreben der Steuerverwaltung. Handelte es sich doch hierbei um die endgültige Bestimmung der Steuerschuld, wobei der Staat die Gewißheit haben wollte, ob er zusätzliche Steuern veranlagern dürfe oder Erstattungen von

<sup>1)</sup> Treasury Report for . . . 1920, S. 195.

<sup>2)</sup> Treasury Report for . . . 1920, S. 195 f.

Verteilung der am 31. August 1921 unerledigten Einkommensteuererklärungen auf die vorigen Jahre<sup>1)</sup>.

Personal-Einkommensteuer	Sämtliche dem Inc. Tax Unit eingereichten Einkommensteuererklärungen	Davon erledigt		Unerledigt	
		Zahl	%	Zahl	%
1917	830 000	827 702	99,7	2 298	0,3
1918	660 000	627 227	95,0	32 773	5,0
1919	850 000	285 953	34,0	564 047	66,0
1920	890 000	168	—	889 832	100,0
Insgesamt:	3 230 000	1 741 050	54,0	1 488 950	46,0
Körperschaftsteuer					
1917	323 138	305 417	94,5	17 721	5,5
1918	368 290	278 323	75,6	89 967	24,4
1919	368 322	133 351	36,2	234 971	63,8
1920	349 500	2 734	0,8	346 766	99,2
Insgesamt:	1 409 250	719 825	51,1	689 425	48,9

zuviel gezahlten Steuern leisten müsse, und wobei ebenso der Steuerzahler wissen wollte, ob der von ihm eingezahlte Steuerbetrag zu groß oder zu klein war.

Die verzögerte Erledigung der Steuererklärungen erklärt sich folgendermaßen: Die Steuererklärungen wurden den Außendienststellen eingereicht. Diese behielten die bis zu einem Einkommen von 5000 (später 25 000) \$ gehenden Erklärungen bei sich, während die darüber hinausgehenden nach Washington zum Income Tax Unit gesandt wurden. Tauchten bei der Bearbeitung der Steuererklärungen Zweifel auf, dann übersandten sowohl das Income Tax Unit als auch die Außendienststellen sich gegenseitig das Material zur Berichterstattung bzw. Klärung des Falles. Erfolgte daraufhin eine zusätzliche Veranlagung, dann hatte der Steuerzahler das Recht des Einspruchs, von dem er nach den Worten des Schatzsekretärs auch in fast jedem Falle Gebrauch machte. Die in diesen Fällen bewirkte Verzögerung der endgültigen Steuerfestsetzung erreichte, wie am Beispiel des Fiskaljahres 1925 gezeigt werden soll, einen recht beträchtlichen Grad. Von den insgesamt 4 601 123 eingereichten Steuererklärungen bearbeitete das Income Tax Unit die Zahl von 1 751 613. Es erwies sich als nötig, 223 284 Steuererklärungen zur Aufklärung des Tatbestandes an die Außendienststellen zu senden, während der Außendienst sich in 290 241 Fällen nach Washington um Rat wenden

<sup>1)</sup> Report of the Secretary of the Treasury for . . . 1921, S. 27.

mußte<sup>1)</sup>. An Einsprüchen gegen eine zusätzliche Steuerveranlagung bearbeitete das Income Tax Unit 72 839 Fälle, von denen es 43 627 als berechtigt anerkannte, während es außerdem noch, ohne daß irgendein Einspruch erfolgt war, von sich aus 74 296 Fälle von Überveranlagung feststellte. Ein Betrag von 381 069 220 \$ zuzüglich 29<sup>1</sup>/<sub>2</sub> Millionen \$ Zinsen für zuviel erhobene Einkommensteuer mußte zurückerstattet werden, während 29 192 Einsprüche im Werte von 271 274 439 \$ zurückgewiesen wurden<sup>2)</sup>.

Die Beschleunigung des Veranlagungsgeschäfts war denn auch weiterhin das dringendste Bestreben der Steuerverwaltung. Vor allen Dingen auf die zurückliegenden Fälle von 1917—1920 konzentrierte sich die Arbeit des Income Tax Unit, und es wurden wesentliche Fortschritte erzielt. Durch Anwendung eines schnelleren Veranlagungsverfahrens gelang es, die Zahl der bearbeiteten Steuererklärungen von 1 292 612 im Jahre 1923 auf 2 329 191 im Jahre 1924 zu erhöhen. Zur Vermeidung von Doppelarbeit wurde das Income Tax Unit in drei Hauptabteilungen geteilt und ihnen die getrennte Erledigung der Personal-, Körperschafts- und affiliated corporations<sup>3)</sup>-Steuererklärungen überwiesen. Der Außendienst wurde in 8 Distrikte eingeteilt, deren Arbeit von je einem supervising agent überwacht wurde, und die angehalten wurden, Vorschläge für ein verbessertes Veranlagungsverfahren zu machen.

Große Aufmerksamkeit wandte man fortgesetzt der Herstellung eines guten Einvernehmens zwischen dem Publikum und den Außendienststellen zu. Diese hatten einen immer größeren Aufgabenkreis zugewiesen erhalten. Sämtliche Steuererklärungen bis zu 25 000 \$ (seit 1925) wurden jetzt im Außendienst geprüft, wobei es in vielen Fällen gelang, bestehende Differenzen zusammen mit den Steuerzahlern aufzuklären und so die endgültige Steuerschuld festzulegen.

Das Committee on Appeals and Review, das inzwischen auf 20 Mitglieder angewachsen war, richtete ein spezielles

<sup>1)</sup> Im Jahre 1926, als die Dezentralisierung der Steuerverwaltung weiter fortgeschritten war, sandte der Außendienst 574 246 Berichte nach Washington, während von hier aus an den Außendienst 830 498 Fälle zur Ermittlung gingen (Treasury Report for . . . 1926, S. 352).

<sup>2)</sup> Treasury Report for . . . 1926, S. 352.

<sup>3)</sup> affiliated corporations sind Gesellschaften, von denen die eine die überwiegende Aktienmehrheit der andern besitzt oder kontrolliert, oder deren überwiegende Aktienmehrheit im Besitz derselben Interessenten ist oder von ihnen kontrolliert wird. Diesen affiliated corporations ist es erlaubt, eine einheitliche Steuererklärung (consolidated return) abzugeben.



committee ein, das im Lande umherreiste, in den weit ab gelegenen Gegenden über Beanstandungen von Steuerveranlagungen verhandelte und auf diese Weise den Steuerzahlern die kostspielige und zeitraubende Reise nach Washington ersparte.

Daß im übrigen vielen das Committee on Appeals and Review als eine dem Bureau of Internal Revenue untergeordnete Institution viel zu wenig unparteiisch erschien, als daß es sich das Vertrauen weiter Kreise hätte erwerben können, ist weiter oben bereits gesagt worden. Man ging daher jetzt an die Errichtung einer vom Schatzamt unabhängigen Steuerbehörde, des Board of Tax Appeals. Seine Unabhängigkeit wollte man dadurch gewährleisten, daß man die Ernennung der Mitglieder nicht mehr wie früher durch den Schatzsekretär, sondern durch den Präsidenten der Vereinigten Staaten mit Genehmigung des Senats vornehmen ließ.

Die Anstrengungen der Steuerverwaltung um Bewältigung der ihr obliegenden Arbeitslast sollten nicht ohne Erfolg bleiben, und von Jahr zu Jahr wurde die Tätigkeit des Veranlagungsdienstes produktiver. Zwar wurde zunächst jeglicher Fortschritt durch die immer noch stärker anwachsende Zahl der Einkommensteuererklärungen wieder ausgeglichen, so daß trotz vermehrter Bemühungen immer noch ein gewaltiger Rückstand an unerledigter Arbeit verblieb, aber als im Jahre 1925 die Zahl der eingereichten Einkommensteuererklärungen infolge der Steuerreduzierung des Gesetzes von 1924 von rund  $7\frac{3}{4}$  Millionen auf rund  $4\frac{1}{2}$  Millionen zurückging, da gelang es, wesentliche Fortschritte in der Aufarbeitung der rückständigen Arbeitslast zu machen. Die folgende Tabelle (s. S. 120) zeigt die Zahl der unerledigten Steuererklärungen einschließlich der unerledigten Einsprüche in den Jahren 1923 bis 1926, wobei die in den Außendienststellen behandelten Steuererklärungen in den Zahlen nicht inbegriffen sind.

Wie man sieht, sind gerade in den bis in die Jahre 1917 bis 1921 zurückreichenden Fällen erhebliche Fortschritte erzielt worden, die sich aber auch in den folgenden Jahren fortgesetzt haben. Nach dem Bericht des Schatzsekretärs für das Fiskaljahr 1927<sup>1)</sup> ist die Gesamtzahl der unerledigten Steuererklärungen von 742 740 am 30. Juni 1926 auf 474 535 am 30. Juni 1927 zurückgegangen. Von den bis zum Fiskaljahr 1923 abgegebenen Steuererklärungen waren am 30. Juni 1927 99,8% und von den bis zum

<sup>1)</sup> Treasury Report for . . . 1927, S. 93 ff.

Unerledigte Steuererklärungen und Einsprüche  
in den Jahren 1923—1926<sup>1)</sup>.

Jahr	Unerledigte Fälle				Erledigte Fälle
	am 30. Juni 23	am 30. Juni 24	am 30. Juni 25	am 30. Juni 26	
1917	28 916	8 773	3 417	1 372	1 309 864
1918	84 323	19 364	6 002	1 877	1 268 770
1919	103 198	61 327	12 155	2 628	1 489 170
1920	458 205	166 484	90 746	7 121	1 620 296
1921	1 190 902	353 781	171 221	8 192	1 442 228
1922	1 167 000	719 902	380 045	141 084	1 319 830
1923		1 100 624	372 200	154 329	1 019 265
1924			975 298	170 786	873 962
1925				253 402	165 813
1926				1 949	1 296
Sa.:	3 032 544	2 430 055	2 011 084	742 740	10 510 494

Fiskaljahr 1924 abgegebenen Steuererklärungen 99,5% erledigt. Die endgültige Aufarbeitung der wenigen hiervon noch unerledigten Steuererklärungen sah der Schatzsekretär bis zum 31. Dezember 1927 bzw. 30. Juni 1928 vor. Die Steuererklärungen des Jahres 1925 sollten am 30. September 1928 endgültig bearbeitet sein, und von denen des Jahres 1926 hoffte man schätzungsweise 87% am Ende des Jahres 1927 erledigt zu haben.

<sup>1)</sup> Treasury Report for . . . 1926, S. 125.

## F. Exkurs: Die einzelstaatlichen Einkommensteuern.

Die Einkommensbesteuerung in den Vereinigten Staaten erhält noch dadurch eine besondere Note, als neben der Bundes-einkommensteuer noch eine Anzahl von einzelstaatlichen Einkommensteuern erhoben werden. Die Steuerhoheit zwischen Bund und Einzelstaaten ist keineswegs in der Weise gegeneinander abgegrenzt, wie wir es z. B. von den deutschen Verhältnissen her kennen. Außer der Erhebung von Tonnengeldern und von Abgaben auf die Ein- und Ausfuhr, die verfassungsgemäß dem amerikanischen Bund vorbehalten sind (Art. I sec. 10 § 2), steht grundsätzlich den Einzelstaaten wie dem Bund die Ausschöpfung jeder Steuerquelle zur Verfügung, so daß den Einzelstaaten nichts im Wege stand, von diesem Recht auch hinsichtlich des Einkommens Gebrauch zu machen.

Bereits im 17. Jahrhundert begegnen uns, hauptsächlich in den Neu-England-Kolonien, sogenannte „ability taxes“ oder „faculty taxes“, die man als Vorläufer der heutigen Einkommensteuern bereits ansprechen kann. Sie machten aber weniger das tatsächliche Einkommen, als vielmehr den auf Grund der Arbeit oder Beschäftigung geschätzten Gewinn von Handwerkern, Händlern usw. zur steuerlichen Grundlage. Die mit diesen Steuern gemachten Erfahrungen waren aber nicht die besten, und mit Ausnahme des Staates Massachusetts, der die alte faculty tax noch bis ins 20. Jahrhundert weiter behielt und sie dann durch eine moderne Einkommensteuer ersetzte, gelangten diese Steuerformen wieder zur Abschaffung.

In den 40er Jahren des 19. Jahrhunderts tauchten dann in den Staaten Pennsylvanien, Maryland, Virginien, Nordcarolina, Florida und Alabama wieder Einkommensteuern auf, die sich nicht mehr wie die alten faculty taxes auf das geschätzte Einkommen, sondern auf das tatsächliche Einkommen richteten und der Form einer modernen Einkommensteuer schon bedeutend näher kamen. Später übernahmen dann noch die Staaten Georgien, Missouri, Texas, Louisiana, West-Virginien und Kentucky diese Steuerform. Aber die mangelhafte Handhabung dieser Einkommensteuergesetze erbrachte nur geringe Erträge, so daß mit Ausnahme von Vir-

ginien, Nordcarolina und Louisiana alle anderen Einzelstaaten auf die Einkommensteuer wieder verzichteten. Weitere Versuche, die die Staaten Südcarolina und Oklahoma in den Jahren 1897 bzw. 1908 mit der Einkommensteuer anstellten, verliefen gleichfalls unbefriedigend, so daß sich die Geschichte der einzelstaatlichen Einkommensteuern bis ins 20. Jahrhundert hinein als eine ununterbrochene Kette von Fehlschlägen darstellt.

Gerade auf die mit den einzelstaatlichen Einkommensteuern gemachten schlechten Erfahrungen ist es zurückzuführen, daß sich in den Vereinigten Staaten mangels ausreichender Kenntnis der bewährten englischen und preußischen Einkommensteuer die Meinung bildete, als ob jede Einkommensteuer von vornherein zum Mißerfolg verurteilt sei. Weiter oben ist dargestellt worden, unter welch schwierigen Umständen es dann doch gelungen ist, die bestehenden Bedenken zu zerstreuen und im Jahre 1913 die Bundeseinkommensteuer endlich zur Einführung zu bringen.

Einen Wendepunkt in der Geschichte der einzelstaatlichen Einkommensteuern bedeutete es, als der Staat Wisconsin im Jahre 1911 zur Einführung einer Einkommensteuer schritt. Längst hatte man in den Vereinigten Staaten inzwischen eingesehen, daß der Mißerfolg der bisherigen einzelstaatlichen Einkommensteuern lediglich auf deren unzulängliche Verwaltung zurückzuführen sei, und in der Wisconsin-Einkommensteuer hat man es zum erstenmal verstanden, diese Erkenntnis praktisch zu verwerten. Man übertrug die Verwaltung der Einkommensteuer nicht mehr, wie es sonst üblich war, den lokalen Behörden, sondern legte sie in die Hände einer staatlichen Steuerkommission. Es gelang auf diese Weise, unerwünschte lokale Einflüsse auf die Steuerverwaltung auszuschalten, was gegen früher eine große Errungenschaft bedeutete und sich auch im fiskalischen Erfolg der Steuer zeigte. Gleich im ersten Erhebungsjahr wurde aus der Wisconsin-Einkommensteuer ein Aufkommen von 3 501 161 \$ erzielt<sup>1)</sup>, wogegen im Jahre 1911 die noch als am ertragreichsten bekannte Einkommensteuer von Virginien einen Ertrag von nur 134 562 \$, die Einkommensteuer in Nordcarolina nur 39 638 \$ und die Einkommensteuer von Südcarolina gar nur 14 387 \$ erbrachte<sup>2)</sup>.

Der fiskalische Erfolg der Wisconsin-Einkommensteuer ermutigte gar bald zur Nachahmung, und in rascher Folge führten andere Einzelstaaten die Einkommensteuer ein oder gestalteten

<sup>1)</sup> E. R. A. Seligman, *Income Tax*, New York 1921, S. 424.

<sup>2)</sup> E. R. A. Seligman, *Income Tax*, New York 1921, S. 415, 417.

ihre schon bestehende nach den Erfahrungen der Wisconsin-Einkommensteuer um. Im Jahre 1926 hatten folgende Staaten eine Einkommensteuer eingeführt: Delaware, Massachusetts, Mississippi, Missouri, Nordcarolina, New York, Nord-Dakota, Oklahoma, New Hampshire, Südcarolina, Virginien und Wisconsin. Außerdem erhoben die Staaten Connecticut, Montana, Tennessee, Massachusetts, Mississippi, Missouri, New York, Nordcarolina, Südcarolina, Nord-Dakota, Virginien und Wisconsin Körperschaftsteuern.

In anderen Staaten wiederum hat sich die einzelstaatliche Einkommensbesteuerung nicht durchsetzen können. So hatten Alabama und Arkansas bereits Einkommensteuergesetze erlassen, die aber bald darauf als verfassungswidrig außer Wirkung gesetzt wurden. In Oregon wurde die Einkommensteuer durch ein Volksreferendum beseitigt, und Florida führte einen besonderen Verfassungszusatz ein, der den Erlaß von Einkommensteuergesetzen verhinderte<sup>1)</sup>.

In ihrem Aufbau weisen die einzelstaatlichen Einkommensteuern die wesentlichsten Merkmale moderner Einkommensteuern auf. Sie gewähren die zur Berechnung des Reineinkommens üblichen Abzüge sowie die sozialen Ermäßigungen, bieten aber sonst ein recht vielgestaltiges Bild.

In den Staaten Delaware, New Hampshire und Oklahoma wird nur das Einkommen von Einzelpersonen erfaßt, während Connecticut, Montana und Tennessee lediglich die Körperschaften besteuern. In Mississippi, Missouri, Nord-Dakota, Nordcarolina, Südcarolina, Virginien und Wisconsin unterliegen sowohl Einzelpersonen wie Körperschaften ein und demselben Gesetz, wogegen die Staaten Massachusetts und New York für Einzelpersonen und Körperschaften besondere Gesetze erlassen haben.

Tiefer gehen die Unterschiede, die sich aus dem Umfang des steuerbaren Einkommens ergeben. So besteuern Connecticut, New Hampshire und Massachusetts nur bestimmte Einkommensarten, während die übrigen Staaten allgemeine Einkommensteuern eingeführt haben. Als tarifliche Besonderheit ist der Tarif der Massachusetts-Einkommensteuer zu erwähnen, der ein Beispiel für eine je nach der Fundierung der betreffenden Einkommensart graduierte Abstufung der steuerlichen Belastung bietet. Die Delaware-Einkommensteuer ferner stellt den Versuch dar, neben einem Progressionstarif eine kopfsteuerartige Abgabe von 3 \$

<sup>1)</sup> L. D. Edie and Ch. R. Metzger, *State Income Taxation*, Bloomington, Indiana, 1926.



(sogenannter filing-fee) von allen Personen über 21 Jahren ohne Rücksicht auf das Vorhandensein von steuerbarem Einkommen zu erheben, um damit auch die Steuerkraft der unterhalb der Einkommensteuergrenze befindlichen „Nicht-Steuerzahler“ zu treffen. Das Aufkommen aus dem filing-fee ist für den staatlichen Schulfonds bestimmt.

Die weitestgehenden Auswirkungen ergaben sich indessen dadurch, daß die Mehrzahl der das Einkommen besteuern Einzelstaaten auch die sogenannten non-residents, die außerhalb des Staates Wohnenden, in die Steuerpflicht einbezog. Nur die Staaten Delaware, Massachusetts, New Hampshire und Nord-Dakota ließen das Einkommen steuerfrei, das aus Quellen innerhalb ihrer Staatsgrenzen gelegenen von außerhalb des Staates Wohnenden erworben wurde. Bereits mit Einführung der Wisconsin-Einkommensteuer im Jahre 1911 zeichnete sich die Frage der zwischenstaatlichen Doppelbesteuerung deutlich ab, und man erkannte hieran die Unmöglichkeit, das Einkommen des amerikanischen Bürgers hauptsächlich durch ein System von einzelstaatlichen Einkommensteuern zu belasten<sup>1)</sup>. Auch in dieser Beziehung hat die Wisconsin-Einkommensteuer Pionierarbeit geleistet. Sie hat zur Erkenntnis verholfen, daß die Besteuerung des Einkommens am besten durch den Bund erfolgen und den einzelstaatlichen Einkommensteuern höchstens die Rolle von Ergänzungsteuern zufallen könne. Denn infolge der verschiedenen wirtschaftlichen Struktur der Einzelstaaten erwies es sich als undurchführbar, für sämtliche Einzelstaaten einen einheitlichen Einkommensteuertypus zu schaffen, der dann das Eintreten von Doppelbesteuerung vermieden hätte. Einige Staaten haben eine große Anzahl von Bürgern, die ihr Einkommen aus Quellen anderer Staaten beziehen und bestehen darauf, diese Einkommen ihrer Bürger zu besteuern, während andererseits die Staaten, aus denen dieses Einkommen herausgetragen wird, ebenfalls nicht auf ihr Besteuerungsrecht verzichten wollen. — Für den Staat New York z. B. kamen beide Fälle in hohem Maße in Frage, da einmal das Einkommen, das aus Quellen außerhalb des Staates entsteht, den überwiegenden Teil des Gesamteinkommens ausmacht und zum andern eine in die Hunderttausende gehende Zahl von Personen tagsüber in New

<sup>1)</sup> Vgl. Seligman (Inc. Tax, S. 427), der auf die Schwierigkeit hinweist, das Einkommen, das oft einen über den Einzelstaat hinausgehenden Charakter hat, zu lokalisieren und die Einkommensteile, die sich aus „zwischenstaatlichen“ Geschäften ergeben, durch eine einzelstaatliche Einkommensteuer zu erfassen.

York arbeitet und hier Einkommen bezieht, aber in den benachbarten Staaten Connecticut und New Jersey wohnt<sup>1)</sup>.

So krankt die einzelstaatliche Einkommensbesteuerung an einem Zwiespalt, dessen Auswirkungen man augenblicklich allerdings nicht zu überschätzen hat. Denn von den 48 amerikanischen Einzelstaaten besteuern nur 8 das Einkommen von non-residents, und außerdem sind ja die einzelstaatlichen Einkommensteuersätze verhältnismäßig niedrig gehalten (s. Tabelle).

Eine zweite Art der Doppelbesteuerung greift Platz infolge der abermaligen Erfassung des Einkommens durch den Bund. Diese Fälle von Doppelbesteuerung wirken sich infolge der höheren Sätze der Bundeseinkommensteuer schon bedeutend empfindlicher aus, erscheinen aber z. B. an deutschen Verhältnissen gemessen bei weitem noch nicht so hoch, als daß man sie als untragbar bezeichnen könnte. Zudem erfährt die Doppelbesteuerung zwischen Bund und Einzelstaaten insofern eine Milderung, als die Bundeseinkommensteuer die an die Einzelstaaten abgeführten Einkommensteuerbeträge als abzugsfähige deductions gelten läßt (Gesetz von 1928, sec. 23 c).

Das Aufkommen aus den einzelstaatlichen Steuern fällt in einigen Staaten gänzlich dem Staat zu, während in anderen der weitaus größte Teil den lokalen Körperschaften übertragen wird. Verteilung des einzelstaatlichen Steueraufkommens<sup>2)</sup>.

Staat	Jahr	Staatlicher Anteil	Lokaler Anteil
Connecticut . . . . .	1924	100,0	0,0
Montana . . . . .	1924	100,0	0,0
Mississippi . . . . .	1925	100,0	0,0
Missouri . . . . .	1924	100,0	0,0
Nordcarolina . . . . .	1924	100,0	0,0
Südcarolina . . . . .	1924	100,0	0,0
Nord-Dakota . . . . .	1924	100,0	0,0
Oklahoma . . . . .	1924	100,0	0,0
Virginien . . . . .	1924	100,0	0,0
New York . . . . .	1925	52,3	47,7
Wisconsin . . . . .	1924	9,9	90,1
Massachusetts . . . . .	1925	6,7	93,3
Delaware . . . . .	1925	2,6	97,4
New Hampshire . . . . .	1925	1,5	98,5

<sup>1)</sup> Vgl. Blaßberg, Die Entwicklung und gegenwärtige Gestalt des Steuersystems im Staate New York (Heft 7 der vorliegenden Schriftenreihe). Jena 1927.

<sup>2)</sup> Edie-Metzger, State Income Taxation, Bloomington, Indiana, 1926, S. 23.

## Rückblick und Ausblick.

Ueber eineinhalb Jahrzehnte reicht nunmehr die Geschichte der modernen amerikanischen Bundeseinkommensteuer zurück, eine Zeitspanne, die, obwohl kurz, dennoch eine Reihe wesentlicher Wandlungen für die Bundeseinkommensteuer brachte. Eingeführt zu einer Zeit, da die agrarischen West- und Südstaaten der Union die Einkommensteuer zur stärkeren steuerlichen Heranziehung der östlichen Kapital- und Handelszentren der Vereinigten Staaten energisch forderten, hatte sie mit ihren niedrigen Sätzen ursprünglich mehr den Charakter einer Zwecksteuer, als daß sie in erster Linie fiskalischen Bedürfnissen des Bundes diene. Der Krieg brachte aber hierin eine Änderung und machte aus der Bundeseinkommensteuer eine Finanzsteuer ausgesprochenster Art. Die Tarifsätze erreichten Rekordhöhe und belasteten alle Volksschichten in einer recht fühlbaren Weise. Diese zweite Form einer alle Kreise erfassenden Steuer ging indessen bei dem bald nachfolgenden Steuerabbau allmählich verloren. Die Steuergesetze der Nachkriegszeit erleichterten in zunehmendem Maße die Belastung der kleinen und großen Einkommen, bürdeten den Hauptsteuerdruck den mittleren Einkommenschichten auf, die sich erfahrungsgemäß als die ertragreichsten erwiesen hatten und machten aus der Bundeseinkommensteuer eine „Klassensteuer ausgeprägter Art“<sup>1)</sup>. Die Steuerzahler, die bei Einkommen bis zu 100000 \$ noch in progressiv ansteigenden Tarifsätzen zur Steuerleistung beitrugen, werden jetzt für die über 100000 \$ liegenden Einkommensteile nur noch mit einem proportionalen Satz herangezogen. Der Maßstab für die steuerliche Heranziehung bezieht sich also nicht mehr allein auf die Höhe des Einkommens, sondern hat ein starkes Korrektiv durch die fiskalische Ergiebigkeit der einzelnen Einkommenschichten erhalten, und damit ist ein „objektives“ Moment in die „subjektive“ Kategorie der Einkommensteuer eingedrungen.

---

<sup>1)</sup> Treasury Report von 1928 (S. 279).

Fiskalisch war die Bundeseinkommensteuer jederzeit ein Erfolg. Zwar hat das Ausmaß der amerikanischen Wirtschaftskonjunktur in der Kriegs- und Nachkriegszeit die Steuerzahlungen des amerikanischen Bürgers beträchtlich erleichtert, doch muß man die Aufbringung des übersteigerten Steuerbedarfs durch den jungen unerfahrenen Verwaltungsapparat als eine große Leistung anerkennen.

Mit Glück und Geschick hat es die Steuerverwaltung verstanden, den weit verbreiteten Steuerwiderstand auszuschalten, der im Lande der traditionellen Steuerimmunität eine ernste Gefährdung der Einkommensteuer bildete. Zunächst war es ein äußerst glücklicher Umstand, daß man die Tarifsätze der 1913 wieder eingeführten Einkommensteuer sehr niedrig halten konnte, und daß sich der Steuerzahler durch die Entrichtung von verhältnismäßig kleinen Steuerbeträgen an die Einkommensteuer gewöhnte. Als dann der Eintritt der Vereinigten Staaten in den Weltkrieg ein sprunghaftes und für amerikanische Verhältnisse bislang unerhörtes Heraufsetzen der Einkommensteuersätze nötig machte, da gelang es, durch eine riesenhafte Steuerpropaganda die Kriegspsychose für steuerliche Zwecke nutzbar zu machen, und der Amerikaner entrichtete jetzt willig auch die von ihm verlangten hohen Einkommensteuerbeträge. Mit Beendigung des Krieges setzte dann eine starke Bewegung gegen die hohen Einkommensteuersätze ein. Doch machte es die Lage des amerikanischen Etats möglich, die Steuersätze in kurzer Folge wieder herunterzusetzen und so der sich wieder regenden Abneigung gegen die Einkommensteuer den Nährboden zu entziehen. Heute läßt sich in den Vereinigten Staaten ein prinzipieller Widerstand gegen die Einkommensteuer in nennenswertem Umfang nicht mehr feststellen. Zwar ist noch auf der im Jahre 1927 in Toronto abgehaltenen Konferenz der National Tax Association die Abschaffung der Einkommensteuer und ihr Ersatz durch eine allgemeine Umsatzsteuer gefordert worden. Dieser Vorschlag aber, der bereits in der ersten Nachkriegszeit ohne Erfolg vorgebracht war, fand diesmal noch viel weniger Gehör vor der Öffentlichkeit und erlangte keinerlei praktische Bedeutung.

Um so mehr richtet sich die allgemeine Kritik gegen die gegenwärtige Form der Einkommensteuer. Bei der Unerfahrenheit des Verwaltungskörpers und dem überaus schnellen, überhasteten Aufbau der amerikanischen Bundeseinkommensteuer, die das komplizierte Einkommenphänomen eines weit entwickelten

hochkapitalistischen Wirtschaftslandes treffen sollte, war es nicht zu verwundern, daß sich das Einkommensteuergesetz zu einem übergroßen und für Laien kaum übersichtlichen Komplex von Bestimmungen entwickelt hatte. Eine oft unglücklich gewählte Gesetzessprache, zahlreiche Ausnahmefälle, weiterhin Bestimmungen, die lediglich für die Verwaltung gedacht waren, endlich Vor- und Rückverweisungen, die allenthalben in den Text hineingestreut waren, verwischten die klare Linie des Gesetzes und machten es für den die Verwaltungstätigkeit ungewohnten Amerikaner zu einer schwer verständlichen Angelegenheit. Auch über die äußere Gesetzesform hinaus gab eine ganze Anzahl von Einzelbestimmungen Anlaß zur Kritik.

Auf der bereits erwähnten Konferenz der National Tax Association in Toronto spielten alle diese Fragen eine große Rolle, und die Entschließungen der Konferenz forderten nichts mehr und nichts weniger als ein völliges Niederreißen des geltenden Einkommensteuersystems, um an seiner Stelle ein neues, einfacheres, hinsichtlich der Begriffsbildung klareres und hinsichtlich der Anwendbarkeit elastischeres Einkommensteuersystem zu errichten.

Die von der Toronto-Konferenz formulierten Richtlinien waren allerdings weit von der Erreichung dieses hochgesteckten Zieles entfernt. Sie sehen ohne Zweifel eine nicht unwesentliche Abänderung der geltenden Einkommensteuer vor, sind aber in keiner Weise geeignet, die Struktur der heutigen Einkommensteuer von Grund auf neu zu gestalten. So wurde z. B. hinsichtlich des Arbeitseinkommens die unzulängliche Begriffsbestimmung und die Höhe des als Arbeitseinkommen geltenden Einkommens bemängelt und ein dementsprechender Abänderungsvorschlag gemacht; anstatt des Verlustvortrags wurde die Einführung einer drei- bis fünfjährigen Durchschnittsbesteuerung empfohlen; der progressive Tarif sollte aus Gründen der einfacheren Verwaltung durch einen proportionalen Tarif ersetzt werden; die Körperschaften sollten lediglich hinsichtlich der nicht ausgeschütteten Gewinne besteuert werden, die ausgeschütteten Gewinne dagegen nur beim Einkommensempfänger erfaßt werden; hinsichtlich der äußeren Form des Gesetzes wurde Übersichtlichkeit, klare Begriffsfassung und Aussonderung der lediglich die Verwaltung betreffenden Bestimmungen verlangt usw.

In dieser Weise wurde noch eine Reihe anderer Vorschläge formuliert. Fast ausnahmslos betreffen sie, sofern sie nicht überhaupt veraltet sind, mehr oder weniger das Ausmaß der heutigen



Einkommensbesteuerung. Sie zielen eher auf ein Abfeilen und Verbessern der heutigen Einkommensteuer hin, als daß sie eine Abänderung seiner Grundlagen bedeuten.

Die Einflußnahme der Toronto-Konferenz auf die Einkommenssteuergesetzgebung war nicht groß. Nur hinsichtlich der äußeren Gesetzesform berücksichtigte man bei Erlaß des Gesetzes von 1928 die Wünsche der Konferenz. Allerdings hatten auch die Redner dieser Konferenz selbst nicht an eine schnelle Verwirklichung ihrer Vorschläge geglaubt und betont, daß die Reform eines so komplizierten Gesetzes wie der Einkommensteuer nur langsam vor sich gehen könne.

Für die zukünftige Entwicklung der Bundeseinkommensteuer ergeben sich folgende Anhaltspunkte:

Die Vereinigten Staaten können für die nächste Zeit die Einkommensteuer nicht entbehren, weil sie immer noch das finanzielle Rückgrat des Bundessteuersystems bildet, und weil der Bund bei den festliegenden Ausgaben der nächsten Jahre auf die Einkommensteuer nicht verzichten kann. Auch hat das Schatzamt den Wert einer so beweglichen und ertragreichen Steuer wie der Einkommensteuer so sehr schätzen gelernt, daß es diese Steuerform schon aus dem Grunde bestehen lassen wird, um den Amerikaner nicht der Einkommensteuer zu entwöhnen. Wenn man hierzu in Betracht zieht, daß die amerikanische Einkommensteuer auch bei der Masse der Steuerzahler nicht mehr auf ernstlichen Widerstand stößt, so kann man feststellen, daß die ehemals so befahdete Steuer im Steuersystem des amerikanischen Bundes nun einen festen Platz gefunden hat. Die Vorbehalte, die der Amerikaner heute noch gegenüber dieser Steuerform macht, betreffen nicht mehr die Einkommensteuer als solche, sondern lediglich die „unamerikanische“ Form der Steuer, denn allzusehr noch haftet der Bundeseinkommensteuer das Gepräge europäischer Einkommensteuern an, von denen her sie ihren Ausgang genommen hat. Die amerikanische Steuerverwaltung wird gut tun, hier auch weiterhin noch Änderungen vorzunehmen, soweit sie im Interesse einer reibungslosen Steuererhebung notwendig sind. Durch Anpassung an amerikanische Wünsche und Gepflogenheiten wird es am ehesten gelingen, die Einkommensteuer zu einer wahrhaft „amerikanischen“ Steuer zu machen und eine mehr positive Einstellung des Amerikaners zur amerikanischen Verwaltung und ihren Einrichtungen zu fördern.

## Quellen und Literatur.

### Vorbemerkung:

Der Verzicht der Vereinigten Staaten auf irgendwelche nennenswerte Einkommensbesteuerung im vorigen Jahrhundert hat dazu geführt, daß man sich erst verhältnismäßig spät, etwa zu Beginn der 90er Jahre, in der Union mit dem Einkommensteuerproblem literarisch befaßte. Aus der früheren Zeit ist lediglich das 1867 in Stuttgart erschienene Werk des Freiherrn von H o c k über „Die Finanzen und die Finanzgeschichte der Vereinigten Staaten von Amerika“ bekannt, das im Rahmen des im amerikanischen Bürgerkrieg aufgebauten Bundessteuersystems auch die Einkommensteuer behandelte, aber mit dem Abbau der Bundessteuern, vor allem der Einkommensteuer gar bald an aktuellem Interesse verlor.

Über zwei Jahrzehnte und länger klafft dann eine Lücke in der amerikanischen Einkommensteuerliteratur, bis zu Beginn der 90er Jahre die Frage der Einkommensbesteuerung in den Vereinigten Staaten wieder akut wird und auch in literarischen Arbeiten ihren Niederschlag findet. Eine Reihe von amerikanischen Fachgelehrten widmete ihre Aufmerksamkeit dem Einkommensteuerproblem, um die in der Union vorherrschende irrige Auffassung über diese Steuerform zu bekämpfen. Hervorzuheben ist hier besonders E. R. A. Seligman, der mit einer groß angelegten Studie über „The Income Tax“ hervortrat, worin er außer einer theoretischen Darstellung des Einkommensteuerproblems auch die damaligen großen europäischen Einkommensteuern und die mit ihnen gemachten praktischen Erfahrungen abhandelte. Gerade dieser Autor hat eine höchst bedeutungsvolle Pionierarbeit für die Wiedereinführung der Einkommensteuer in den Vereinigten Staaten geleistet.

In Deutschland war es Gustav C o h n, der auf die wachsende Bedeutung der Einkommensteuerfrage in den Vereinigten Staaten hinwies und in Schmollers Jahrbuch, Jahrgang 1908 bzw. 1911, „die Charakterzüge des amerikanischen Steuerwesens“ darlegte und nach Einführung des amerikanischen Gesellschaftsteuergesetzes im Jahre 1909 über „die Einkommensteuer in den Vereinigten Staaten“ schrieb.

Mit der Wiedereinführung der Einkommensteuer im Jahre 1913 begann das Schrifttum hierüber zu wachsen, namentlich fand die wissenschaftliche Diskussion über diesen Fragenkomplex in der Monatsschrift „American Economic Review“ eine dauernde Pflegestätte. Sodann machte sich die immer stärkere Interessierung der beruflichen amerikanischen Wissenschaft an Fragen der Wirtschaft und Verwaltung in einer zunehmenden Zahl von Einzelstudien bemerkbar. Hier ist wiederum E. R. A. Seligman hervorzuheben, der in den Neuauflagen seiner „Income Tax“, in den „Studies in Public Finance“ sowie in den „Essays“ eine Reihe von Einzelfragen ausführlich abhandelte.

In der Nachkriegszeit hat man sich auch außerhalb der Vereinigten Staaten

stärker mit den Strukturveränderungen des amerikanischen Finanz- und Steuerwesens beschäftigt. Grundlegende Bedeutung erlangte die von Richard B ü c h n e r im Jahre 1926 veröffentlichte und den Zeitraum von 1789 bis 1926 umfassende Arbeit über „die Finanzpolitik und das Bundessteuersystem der Vereinigten Staaten von Amerika“, ein Werk, dem auch heute nichts Gleichwertiges an die Seite zu stellen ist. Von der sonstigen Buchliteratur soll an dieser Stelle nur noch auf das im Jahre 1927 in London erschienene Werk „The Income Tax in Great Britain and the United States“ hingewiesen werden, das H. B. S p a u l d i n g, einer der berufensten Kenner englischen und amerikanischen Steuerwesens verfaßte. Dem Buch kommt durch eine vergleichende Darstellung der Einkommensteuern in diesen beiden Ländern ein besonderer Wert zu.

Wurde die Literatur über die amerikanische Bundeseinkommensteuer so allmählich immer vollständiger, so machte sich immer fühlbarer der Mangel an steuerlicher Literatur über die amerikanischen einzelstaatlichen Einkommensteuern bemerkbar. Diese Lücke wurde in den letzten Jahren ausgefüllt durch Veröffentlichungen des National Industrial Conference Board in New York, der eine ganze Reihe von Schriften über einzelstaatliche Steuerprobleme herausgab und im Jahre 1930 eine zusammenfassende Studie hierüber in den „State Income Taxes“ erscheinen ließ.

Je lückenhafter die literarischen Hilfsmittel in der ersten Zeit waren, desto mehr war die vorliegende Untersuchung auf amtliche Veröffentlichungen angewiesen. Hier sind vor allem zu erwähnen die parlamentarischen Motivenberichte in den House Documents sowie den Senate Reports, ferner die kontradiktorisch geführten Hearings before the Committee on Ways and Means. Weiterhin waren eine wertvolle Quelle die jährlichen Berichte des amerikanischen Schatzsekretärs, sowie die von der gleichen Stelle alljährlich veröffentlichten Statistics of Income, die durch ihre verschiedenen statistischen Querschnitte einen Einblick in die Verwaltung und die Auswirkungen der Einkommensteuer ermöglichen. Eine wichtige Ergänzung haben diese amtlichen Unterlagen in den Veröffentlichungen der National Tax Association gefunden, die sich auf ihren Konferenzen mit allen akuten Steuerfragen befaßt, und deren Protokolle ein sehr wertvolles Bild der öffentlichen Meinung vermitteln.

Die Benutzung von Quellenmaterial durfte nicht an der Tatsache vorübergehen, daß die amerikanische Steuerrechtsprechung einen bedeutsamen Einfluß auf die Gestaltung der amerikanischen Einkommensteuer ausübt. Das Einkommensteuergesetz vermag über eine ganze Reihe von Einzelfragen vielfach nicht die letzte rechtliche Klarheit zu geben, und diesen Mangel haben die Entscheidungen insbesondere des Obersten Bundesgerichts rechtlich beseitigt. Alle diese Entscheidungen, die sogenannten Cases, sind, sofern ihnen grundsätzliche Bedeutung zukommt, in dieser Arbeit berücksichtigt worden.

Die Kommentarliteratur ist nicht besonders zahlreich, aber dafür in recht umfassenden und gründlich durchgearbeiteten Werken vertreten. Bei der vorliegenden Untersuchung sind benutzt worden die Kommentare von R. H. M o n t g o m e r y: Income Tax Procedure, New York 1922/23, George E. H o l m e s: Federal Income Tax, 6. Auflage, Indianapolis 1925 und der Kommentar von B a r t o n und B r o w n i n g, der die entsprechenden Textstellen der verschiedenen Einkommen- und Erbschaftsteuergesetze in Paralleldruck bringt und so schon äußerlich eine hervorragende Vergleichsmöglichkeit schafft.

Im einzelnen ist folgendes Material von Quellen und Literatur benutzt worden:

## 1. Gesetzeskommentare.

- Barton and Browning, Federal Income and Estate Tax Laws, Correlated and Annotated. Washington 1925.  
 Holmes, George E., Federal Income Tax. 6<sup>th</sup> Edition. Indianapolis 1925.  
 Montgomery, R. H., Income Tax Procedure 1923. New York 1922/23.

## 2. Gerichtssentscheidungen.

- Pollock vs. Farmers Loan and Trust Co. 157 U. S. 429.  
 Lumber Mutual Fire Insurance Co. vs. Malley, 256 Fed. 380.  
 U. S. vs. Christine Oil and Gas Co. 269 Fed. 458.  
 Gray vs. Darlington 15 Wall 63.  
 Doyle vs. Mitchell Brothers Co. 247 U. S. 179.  
 Hays vs. Gauley Mountain Coal Co. 247 U. S. 189.  
 Merchants Loan and Trust Co. vs. Smietanka 255 U. S. 509.  
 Walsh vs. Brewster 255 U. S. 536.  
 Gibbons vs. Mahon 136 U. S. 549.  
 Towne vs. Eisner 245 U. S. 418.  
 Peabody vs. Eisner 247 U. S. 347.  
 Doerschuck vs. U. S. 274 Fed. 739.  
 San Francisco & P. S. S. Co. vs. Scott (Col.) 253 Fed. 854.

## 3. Berichte.

- Annual Reports of the Secretary of the Treasury on the State of the Finances for 1913—1928.  
 Statistics of Income, herausgegeben vom Treasury Department, 1913—1926.  
 The Congressional Globe, 37. Congr., I. Sess. Washington 1861.  
 The Congressional Globe, 38. Congr., I. Sess. Washington 1864.  
 Congressional Records, Vol. 44, 50 u. 61.  
 64<sup>th</sup> Congr., I. Sess., House Doc., Vol. 144.  
 65<sup>th</sup> Congr., I. Sess., Senate Rep., Vol. 1.  
 Proceedings of the 20<sup>iet</sup>h Annual Conference on Taxation under the Auspices of the National Tax Association, held at Toronto, Canada 1927. Columbia Nat. Tax Ass. 1928.  
 Hearings before the Committee on Ways and Means, House of Representatives. Washington 1927.

## 4. Literatur.

- Blackey, Roy G., Income Tax Receipts and Rulings in: American Economic Review, Vol. 4 (1914), S. 974 ff.  
 —, Amending the Federal Income Tax in: Annals of the Amer. Acad. of Pol. and Soc. Science, Vol. 58, Whole No. 147 (1915), S. 32 ff.  
 —, New Income Tax in: Am. Ec. Rev., Vol. 4, (1914), S. 25 ff.  
 —, The Revenue Act of 1918 in: Am. Ec. Rev., Vol. 9, 1919.  
 —, The Revenue Act of 1921 in: Am. Ec. Rev., Vol. 12, 1922.  
 —, The Revenue Act of 1924 in: Am. Ec. Rev., Vol. 15, 1925.  
 —, The Revenue Act of 1926 in: Am. Ec. Rev., Vol. 16, 1926.  
 —, The Revenue Act of 1928 in: Am. Ec. Rev., Vol. 18, 1928.  
 —, Simplification of the Federal Income Tax in: Am. Ec. Rev., Vol. 18, 1928.

- Blaßberg, Siegfried, Die Entwicklung und gegenwärtige Gestalt des Steuersystems im Staate New York. Finanzwiss. u. volkswirtschaftl. Studien, Heft 7, Jena 1927.
- Bräuer, Karl, Umriss und Untersuchungen zu einer Lehre vom Steuertarif. Finanzwiss. u. volkswirtschaftl. Studien, Heft 1, Jena 1927.
- Brown, H. G., The Taxation of Unearned Incomes. Columbia, Missouri, 1925.
- Büchner, Richard, Die Finanzpolitik und das Bundessteuersystem der Vereinigten Staaten von Amerika von 1789—1926. Finanzwiss. u. volkswirtschaftl. Studien, Heft 3, Jena 1926.
- Cohn, Gustav, Charakterzüge des amerikanischen Steuerwesens. Schmollers Jahrbuch 1908.
- , Die Einkommensteuer in den Vereinigten Staaten. Schmollers Jahrbuch 1911.
- Comstock, A., State Taxation of Personal Incomes. New York 1921.
- Cost of Government in the United States 1924. Veröffentlicht vom National Industrial Conference Board New York.
- Cost of Government in the United States 1925/26. Veröffentlicht vom National Industrial Conference Board New York.
- Cost of Government in the United States 1927/28. Veröffentlicht vom National Industrial Conference Board New York.
- Edie-Metzger, State Income Taxation. Bloomington Indiana 1926.
- Fairchild, Fred Roger, Federal Taxation of Income and Profits. Am. Ec. Rev., 1921.
- Fisher, Irving, Der Einkommensbegriff im Lichte der Erfahrung. Sonderabdruck aus: Die Wirtschaftstheorie der Gegenwart. Herausgegeben von Hans Mayer. Wien 1928.
- Glier, Lorenz, Steuern und Schulden der Vereinigten Staaten von Amerika. Stuttgart 1923.
- Hellwig, Rudolf, Das Bankwesen der Vereinigten Staaten von Amerika. Finanzwiss. u. volkswirtschaftl. Studien, Heft 11, Jena 1928.
- Hewett, W. W., The Definition of Income and its Application in Federal Taxation. Philadelphia 1925.
- Hill, J. A., The Civil War Income Tax. Quart. Journ. of Economics, VIII, 1894.
- v. Hock, C. Freih., Die Finanzen und die Finanzgeschichte der Vereinigten Staaten von Amerika. Stuttgart 1867.
- Licht, Hans-Heinrich, Die Besteuerung der Kriegsgewinne in den Vereinigten Staaten von Amerika. Finanzwiss. u. volkswirtschaftl. Studien, Heft 4, Jena 1926.
- Marcuse, Paul, Das amerikanische Gesellschaftssteuergesetz vom 5. August 1909 in: Finanzarchiv, 27. Jahrg., 1910.
- , Das neue Einkommensteuergesetz der Vereinigten Staaten von Amerika in: Finanzarchiv, 31. Jahrg., 1914.
- , Das Einkommensteuergesetz der Vereinigten Staaten vom 8. September 1916 in: Finanzarchiv, Bd. 34, 1917.
- , Die Einkommensteuer in den Vereinigten Staaten von Amerika. Veröffentlichungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie, Heft 5, 1926.
- Meisel, Franz, Britische und deutsche Einkommensteuer. Ihre Moral und Technik. Tübingen 1925.



- National Industrial Conference Board, New York, Studies in Taxation and Public Finance:
- The Tax Problem in Wisconsin. New York 1924.
  - The Tax Problem in West Virginia. New York 1925.
  - The Fiscal Problem in Delaware. New York 1927.
  - The Fiscal Problem in Illinois. New York 1927.
  - The Fiscal Problem in New York State. New York 1928.
  - Proposals for Changes in the Federal Revenue Act of 1924.
  - Proposals for Changes in the Federal Internal Revenue System 1927.
  - State Income Taxes. New York 1930.
  - The Shifting and Effects of the Federal Corporation Income Tax. Vol. I and II. New York.
- Newcomer, M., Separation of State and Local Revenues in the United States. New York 1927.
- Patterson, E. M., Tax Revision. Weltwirtschaftl. Archiv, 1926.
- Popitz, Johannes, Artikel „Einkommensteuer“ im Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Aufl.
- , Artikel „Körperschaftssteuer“ im Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Aufl.
- Seligman, E. R. A., The Income Tax. New York 1921.
- , Studies in Public Finance. New York 1925.
- , Essays in Taxation. New York 1925.
- , Are Stock Dividends Income? in: Am. Ec. Rev., Vol. 9 (1919).
- , Die amerikanische Einkommensteuer in: Conrads Jahrb., 3. Folge, 9. Bd., 1895.
- , The United States Federal Income Tax in: Econ. Journ., Vol. 24 (1914).
- , Double Taxation and International Fiscal Cooperation. Vorlesungen, gehalten an der Akademie für Internationales Recht im Haag. New York 1928.
- Schlesinger, Rudi, Die Zollpolitik der Vereinigten Staaten von Amerika. Finanzwiss. u. volkswirtschaftl. Studien, Heft 6, Jena 1926.
- Schnieber, Herbert, Die Besteuerung der Erbschaften in den Einzelstaaten der Nordamerikanischen Union. Finanzwiss. u. volkswirtschaftl. Studien, Heft 9, Jena 1927.
- Schultze, Die Einkommensteuer in den Vereinigten Staaten. Jahrbücher für Nation. u. Statistik, III. Folge, 56. Bd.
- Spaulding, H. B., The Income Tax in Great Britain and the United States. London 1927.
- Wallau, Franz, Die Besteuerung des Körperschaftseinkommens durch das amerikanische Steuergesetz von 1918 in: Bankarchiv, 21. Jahrg., 1922.
-

## Schlagwortregister.

- |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Abatement-System 2<br/> ability taxes 121<br/> accrual basis 55<br/> Advisory Tax Board 115<br/> amendment, Sechzehntes Verfassungs- 13<br/> Apportionierungsklausel 6<br/> assessed taxes 2<br/> Benachrichtigung an der Quelle 106<br/> Board of Tax Appeals 28, 36, 109, 119<br/> Brauer, Karl 8, 94<br/> Bundeskörperschaftsteuer 12<br/> Büchner, Richard 3, 16, 18, 59, 72<br/> Bureau of Internal Revenue 110<br/> Committee on Appeals and Review 115, 119<br/> Committee on Ways and Means 20 ff.<br/> Conference Committee 43<br/> Coolidge, Präsident 27<br/> credits 85<br/> Couzens, Senator 25<br/> Dallas, Alexander J. 7<br/> deductions 86<br/> Deklaration 2, 104 ff.<br/> Division of Taxpayers Cooperation 114<br/> Doppelbesteuerung 48, 49, 124, 125<br/> Durchschnittsbesteuerung (3- bzw. 5jäh-<br/> rige) 128<br/> duties and excises 7<br/> Edge, Senator 33<br/> Einkommenbegriff 53 ff., 85 ff., 92<br/> Einkommensteuer während des ameri-<br/> kanischen Bürgerkrieges 7 ff.; von<br/> 1894 S. 13; von 1909 S. 13; von 1913<br/> S. 14; von 1916 S. 15; von 1917 S. 15;<br/> von 1918 S. 16; v. 1921 S. 21; von<br/> 1924 S. 27; von 1926 S. 37; von 1928<br/> S. 44 ff.; englische Einkommensteuer<br/> 2, 5; französische Einkommensteuer<br/> 2, 5; preußische Einkommensteuer</p> | <p>2, 5; Wisconsin-Einkommensteuer 4,<br/> 122; einzelstaatliche Einkommensteuern<br/> 121 ff.<br/> Erbmassen 49<br/> Erbschaften 71<br/> Ersparnisse 69<br/> Existenzminimum 79<br/> Facility taxes 121<br/> filing fee 124<br/> Fisher, Irving 65<br/> Frear, Abgeordneter 37<br/> Friday, David Prof. 31<br/> General property tax 11<br/> Jones, Senator 26<br/> Körperschaften 49, 82 ff., 102<br/> Mellon, Schatzsekretär 20, 21 ff.<br/> miscellaneous receipts 40<br/> monthly assessments 2<br/> National Tax association 42, 127, 128<br/> Norris, Senator 37<br/> Nutzungen 70<br/> Oberstes Bundesgericht 12<br/> Objekt der Besteuerung 53 ff.<br/> Partranche-System 2<br/> Patterson, E. M. 30<br/> Payne-Aldrich-Tarif 12<br/> personal service corporations 51<br/> progressive and agricultural bloc 21<br/> progressiver Tarif 8<br/> proportionaler Tarif 8<br/> Publizität der Steuererklärungen 28, 36<br/> Quellenbesteuerung 2, 104<br/> Rainey, Abgeordneter 37, 39<br/> receipt basis 55<br/> Reineinkommen 54, 85, 92<br/> Roheinkommen 54, 85<br/> Schenkungen 71<br/> Seligman, E. R. A. 30, 39, 63, 83, 87<br/> Senate Finance Committee 42</p> |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

- |                                     |                                                  |
|-------------------------------------|--------------------------------------------------|
| Smoot, Senator 21, 26               | Treasury Department 110                          |
| Soziale Abzüge 79                   | Treuhandvermögen 49                              |
| Spaulding, H. B. 111                | Underwood-Tarif 13 ff.                           |
| Steuerabbau 18 ff.                  | Unkosten 72 ff., 86 ff.                          |
| Steuerdisziplin 1, 10               | Veranlagungsprinzip 104                          |
| Steuertarif 94 ff.                  | Verfassungsmäßige Grundlage 6                    |
| Steuerverwaltung 109                | Vermögenswerte, Gewinne aus 57                   |
| Steuerzahlung 107 ff.               | Versicherungsgesellschaften, Einkünfte<br>aus 68 |
| stock-Dividenden 63                 | Wilson, Präsident 14, 15                         |
| Subjekt der Besteuerung 48 ff.      | Zollpolitik 11, 13, 20                           |
| Taft, Präsident 12                  |                                                  |
| Toronto-Konferenz 42, 127, 128, 129 |                                                  |

5319

5319

# Finanzwissenschaftliche und volkswirtschaftliche Studien

Herausgegeben von Prof. Dr. Karl Bräuer  
o. Professor der Staatswissenschaften an der Universität Breslau

*Verlag von Gustav Fischer in Jena*

- Heft 1: **Umriss und Untersuchungen zu einer Lehre vom Steuertarif.** Von Prof. Dr. Karl Bräuer, Breslau. Mit 23 Abbild. im Text. XIX, 185 S. gr. 8° 1927 Rmk 10.—
- Heft 2: **Vorgeschichte und Gestaltung des Haushaltplanes der Vereinigten Staaten von Amerika.** Von Dr. Oscar Witt. Mit 3 schematischen Darstellungen im Text. XII, 109 S. gr. 8° 1926 Rmk 5.—
- Heft 3: **Die Finanzpolitik und das Bundessteuersystem der Vereinigten Staaten von Amerika. 1789—1926.** Von Priv.-Doz. Dr. Richard Büchner, Breslau. XVI, 471 S. gr. 8° 1926 Rmk 21.—
- Heft 4: **Die Besteuerung der Kriegsgewinne in den Vereinigten Staaten von Amerika.** Von Dr. Hans Heinrich Licht. Mit 5 Kurven im Text. X, 71 S. gr. 8° 1926 Rmk 3.60
- Heft 5: **Grundzüge des japanischen Steuersystems der Gegenwart.** Von Dr. Masao Kambe, Prof. an der Univers. Kyoto. Uebersetzt und bearbeitet von Dr. Kushimoto. IX, 99 S. gr. 8° 1926 Rmk 4.50
- Heft 6: **Die Zollpolitik der Vereinigten Staaten von Amerika** von der Beendigung des Weltkrieges bis zum Fordney-McCumber-Tarif. Von Dr. Rudi Schlesinger. X, 106 S. gr. 8° 1926 Rmk 4.50
- Heft 7: **Die Entwicklung und gegenwärtige Gestalt des Steuersystems im Staate New York.** Ein Beitrag zum Studium der Steuerverfassungen in den amerikanischen Einzelstaaten. Von Dr. Siegfried Blaßberg, Diplom-Volkswirt. VII, 96 S. gr. 8° 1927 Rmk 5.—
- Heft 8: **Die Vorgeschichte und gegenwärtige Gestaltung des französischen Steuersystems.** Von Dr. rer. pol. Joachim Lemecke. IX, 187 S. Text und 86 S. Anlagen und Uebersichten. gr. 8° 1927 Rmk 13.—
- Heft 9: **Die Besteuerung der Erbschaften in den Einzelstaaten der Nord-amerikanischen Union.** Von Dr. rer. pol. Herbert Schnieber. VII, 96 S. gr. 8° 1927 Rmk 5.—
- Heft 10: **Die Finanz- und Steuerverfassung der Union der sozialistischen Sowjet-Republiken.** Von Dr., Dr. h. c. Paul Haensel, Prof. an der 1. Staats-Universität Moskau. XVIII, 285 und 40 S. gr. 8° 1928 Rmk 18.—
- Heft 11: **Das Bankwesen der Vereinigten Staaten von Amerika.** Struktur und Entwicklungstendenzen. Von Dr. rer. pol. Rudolf Hellwig, Diplom-Volkswirt. XIV, 276 S. gr. 8° 1928 Rmk 11.—
- Heft 12: **Finanzpolitik und Steuersystem der Republik Polen.** Von Dr. Edward Taylor, Prof. an der Univers. Poznan (Posen). XV, 365 S. gr. 8° 1928 Rmk 18.—

Fortsetzung auf nächster Seite

## Finanzwissenschaftliche und volkswirtschaftliche Studien

- Heft 13: **Das österreichische Besteuerungssystem.** Von Dr. **Otto Wittschieben**, ao. Prof. der Rechts- und Staatswissensch. an der Univ. Graz.  
I. Teil: Das Gesamtsystem und die Einzelsysteme. IX, 76 S. gr. 8° 1928 Rmk 3.60  
II. Teil: Die Einzelformen der Steuern und Gebühren. X, 196 S. gr. 8° 1930 Rmk 9.—
- Heft 14: **Die Frage einer Heranziehung der Aerzte zur Gewerbesteuer.** Ein Beitrag zur Erkenntnis des steuerlichen Charakters freiberuflicher Einkommen. Von Dr. **Karl Bräuer**, o. Prof. der Staatswissenschaften an der Univers. Breslau. VIII, 96 S. gr. 8° 1929 Rmk 4.50
- Heft 15: **Die Grund- und Gebäudebesteuerung der deutschen Einzelstaaten in der Vergangenheit und in der Gegenwart.** Von Dr. **Erwin Prohasel**. VIII, 134 S. gr. 8° 1929 Rmk 7.—
- Heft 16: **Der Reichshaushaltsplan.** Ein Beitrag zur Lehre vom öffentlichen Haushalt. Von Priv.-Doz. Dr. **Fritz Neumark**, Frankfurt a. M. XVIII, 406 S. gr. 8° 1929 Rmk 18.—
- Heft 17: **Das Einheitliche Staatsbudget der U. d. S. S. R.** (Haushaltsplan, Budgetgesetzgebung und etatrechtliche Kompetenzen in der Finanzwirtschaft Sowjetrußlands.) Von Dr. **Gerhard Dobbert** und **Oscar Witt**, Berlin. Mit 1 Schema im Text. X, 156 S. gr. 8° 1930 Rmk 9.—
- Heft 18: **Die Einkommensteuern der großen britischen Dominions, unter Einschluß Britisch-Indiens.** Von Dr. rer. pol. **Karl Theill**, Diplomvolkswirt, Assistent am Institut für Finanzwissenschaft an der Univers. Breslau. Mit 1 Abbild. im Text. X, 150 S. gr. 8° 1930 Rmk 7.50
- Heft 19: **Die Staatswirtschaft und das Sozialprodukt.** Von Dr. rer. pol. **Otto Pfeleiderer**, Diplomvolkswirt, Bamberg. Mit 2 graph. Darstellungen im Text. VII, 114 S. gr. 8° 1930 Rmk 6.—
- Heft 20: **Beiträge zur Lehre vom progressiven Steuertarif.** Von Dr. rer. pol. **Werner Kipke**. Mit 54 Abbild. im Text. XIV, 246 S. gr. 8° 1931
- Heft 21: **Reichs-Tabakmonopol oder Tabak-Verbrauchssteuer?** Ein Beitrag zur Finanz- und Steuerpolitik des Deutschen Reiches. Von Dr. **Karl Bräuer**, o. Prof. der Staatswissenschaften an der Univers. Breslau. IX, 164 S. gr. 8° 1931 Rmk 7.50

*Die Sammlung wird fortgesetzt!*

★

- Die Finanzverhältnisse der Einzelstaaten der Nordamerikanischen Union.** Von Dr. **Ernest Ludlow Bogart**. („Samml. nationalökon. Abhandl.“ Hrsg. von Joh. Conrad, Halle a. S. Bd. 14.) XIII, 157 S. gr. 8° 1897 Rmk 3.—
- Das Finanzwesen der Staaten und Städte der Nordamerikanischen Union.** Von Dr. phil. **Simon Nelson Patten**. („Samml. nationalökon. Abhandl.“ Hrsg. von Joh. Conrad, Halle a. S. Bd. II, 1.) V, 61 S. gr. 8° 1878 Rmk 1.80
- Die Entwicklung der Vermögenssteuer im Staate New York.** Von Dr. **John Christopher Schwab**. („Staatswissenschaftl. Studien.“ Hrsg. von Prof. Dr. L. Elster. Bd. III, 3.) XI, 72 S. gr. 8° 1890 Rmk 2.—



**Finanzwissenschaft.** Von Dr. Béla Földes, Minister a. D., em. o. ö. Prof. der Nationalökonomie, Finanzwissenschaft und Statistik an der Univers. Budapest, ord. Mitglied der ungar. Akademie der Wissenschaften. Zweite, neubearbeitete Auflage. XIV, 688 S. gr. 8° 1927 Rmk 30.—, geb. 32.—

Jahrbücher für Nationalökonomie, Bd. 114, Heft 6: ... es wird manchem dank der auf gründlicher Literaturbeherrschung und Literaturbenutzung sich stützenden Stofffülle eine reiche Fundgrube für theoretische Belehrung wie Tatsachenkenntnis sein.  
Prof. Dr. W. Gerloff, Innsbruck

**Finanzwissenschaft.** Von Prof. Dr. Joh. Conrad, Halle a. S. Neunte, erweiterte und ergänzte Auflage, bearbeitet von Prof. Dr. H. Köppe, Marburg. („Grundriß zum Studium der politischen Oekonomie.“ Teil III.) VIII, 529 S. gr. 8° 1923 Rmk 10.—, geb. 12.—

**Grundzüge der Finanzwissenschaft.** Von Prof. Dr. Carl von Tyszka, Hamburg. Zweite, neubearbeitete und ergänzte Auflage. VIII, 391 S. gr. 8° 1924 Rmk 8.—, geb. 10.—

**Grundsätze der Volkswirtschaft und Besteuerung.** Von David Ricardo. Aus dem engl. Original, und zwar nach der Ausgabe letzter Band (3. Aufl. 1821). ins Deutsche übertragen und eingeleitet von Prof. Dr. H. Waentig in Halle a. S. Dritte Auflage. („Samml. sozialwissenschaftl. Meister.“ Hrsg. von Prof. Dr. H. Waentig, Halle a. S. Bd. 5.) XX, 443 S. kl. 8° 1923 Rmk 4.—, geb. 5.50

Inhalt: 1. Ueber den Wert. 2. Ueber die Rente. 3. Ueber die Bergwerksrente. 4. Ueber den natürlichen und den Marktpreis. 5. Ueber den Lohn. 6. Ueber den Profit. 7. Ueber den auswärtigen Handel. 8. Ueber Steuern. 9. Steuern auf Rohprodukte. 10. Steuern auf Rente. 11. Zehnten. 12. Grundsteuer. 13. Steuern auf Gold. 14. Häusersteuern. 15. Profitsteuern. 16. Lohnsteuern. 17. Steuer auf andere Güter als Rohprodukte. 18. Armensteuern. 19. Ueber plötzliche Veränderungen in den Handelswegen. 20. Wert und Reichtum; ihre Unterscheidungsmerkmale. 21. Wirkungen der Kapitalsansammlungen auf Profit und Zins. 22. Exportprämien und Einfuhrverbote. 23. Ueber Produktionsprämien. 24. Adam Smiths Lehre über die Grundrente. 25. Ueber Kolonialhandel. 26. Ueber Roh- und Reineinkommen. 27. Ueber Geldumlauf und Banken. 28. Ueber den verhältnismäßigen Wert von Gold, Getreide und Arbeit in reichen und armen Ländern. 29. Steuern, die vom Produzenten bezahlt werden. 30. Ueber den Einfluß von Nachfrage und Angebot auf die Preise. 31. Ueber Maschinenwesen. 32. Malthus Ansichten über die Rente.

**Grundsätze der Besteuerung.** Ausgewählte Lesestücke, hrsg. von Karl Diehl und Paul Mombert. Mit Einleitung von Paul Mombert. VIII, 208 S. gr. 8° 1922 Rmk geb. 4.—

Inhalt: Einleitung. Von Paul Mombert. / Lesestücke aus den Schriften von J. B. v. Rohr (Einleitung zur Staatsklugheit, 1718), Joh. Wilh. von der Lath (Neue vollständig erwiesene Abhandlung von denen Steuern ... 1766), J. A. Schlettwein (Die wichtigste Angelegenheit für das Publicum ... 1772), David Ricardo (Grundsätze der Volkswirtschaft und Besteuerung), John Stuart Mill (Grundgesetze der politischen Oekonomie), Adolph Thiers (Ueber das Eigentum), Adam H. Müller (Die Elemente der Staatskunst, 1809), Adolf Held (Die Einkommensteuer, 1872), Adolf Wagner (Finanzwissenschaft, 1890), Emanuel Wurm (Ueber die Steuerfrage. Referat 1913 Parteitag SPD.).

Die fremdsprachlichen Teile sind ins Deutsche übersetzt.

**Finanztheoretische Untersuchungen, nebst Darstellung und Kritik des Steuerwesens Schwedens.** Von Prof. Dr. Knut Wicksell, Stockholm. XIV, 352 S. gr. 8° 1896 Rmk 8.—

Inhalt: Finanztheoretische Untersuchungen. — Zur Lehre von der Steuerinzidenz. — Ueber ein neues Prinzip der gerechten Besteuerung. — Das Steuerwesen Schwedens.

**Das britische Finanzsystem.** Von Konsul F. Heyer, Glasgow. III, 114 S. gr. 8° 1930 Rmk 4.—

# Finanzwissenschaft

Von

**Dr. Fr. Terhalle**

Professor an der Universität Hamburg

(„Grundrisse zum Studium der Nationalökonomie“)

Hrsg. von K. Diehl und P. Mombert. Bd. 16.)

XV, 578 S. gr. 8°

1930

Rmk 24.—, geb. 26.—

**Inhalt:** Einleitung. 1. Objekt und Aufgabe der Finanzwissenschaft. **Der öffentliche Haushalt im allgemeinen.** 2. Planung und Bindung in der öffentlichen Wirtschaft, der Haushaltsplan im besonderen. **Die öffentlichen Ausgaben.** 3. Der Finanzbedarf im allgemeinen. 4. Die verschiedenen Ausgabegruppen. 5. Grundsätze der Bedarfsermittlung und der Verausgabung öffentlicher Mittel. **Die öffentlichen Einnahmen.** 6. Die öffentlichen Einnahmen im allgemeinen. 7. Die Ueberschüsse und Erträgnisse öffentlichen-Erwerbsvermögens im allgemeinen. 8. Die wichtigsten deutschen öffentlichen Erwerbs-, insbesondere Betriebseinkünfte im einzelnen. 9. Die Einnahmen aus Verwaltung und Rechtspflege. **Die Steuern und Zölle: I. Allgemeine Steuerlehre.** 10. Wesen und Zwecke der Besteuerung. 11. Die verschiedenen Zielpunkte der Steuerausschreibung; Steuergruppen und Steuersysteme. 12. Die Steuer als fiskalische Maßnahme. 13. Die Steuer als volkswirtschaftliche Erscheinung. 14. Soziale Gerechtigkeit als steuerpolitische Forderung. **Die Steuern und Zölle. II. Die einzelnen Steuern (besondere Steuerlehre).** **A. Die Einnahmebesteuerung.** 15. Die Ertragsbesteuerung im allgemeinen. 16. Die landwirtschaftliche Ertragsbesteuerung. 17. Die Gebäudeertragsbesteuerung. 18. Die Gewerbebesteuerung. 19. Die Besteuerung des Kapitalertrages. 20. Die Arbeitsertragsbesteuerung. 21. Die Einkommenbesteuerung. **B. Die Besitzbesteuerung.** 22. Wesen, Reichweite und Arten der Besitzsteuern. 23. Die laufende Vermögensbesteuerung. 24. Die einmalige (materielle) Vermögensbesteuerung. 25. Die Vermögenszuwachsbesteuerung. 26. Die Bodenwertzuwachsbesteuerung. 27. Die Besitzverkehrsbesteuerung. 28. Die Besteuerung der Erbschaften und Schenkungen. **C. Die Ausgabebesteuerung.** 29. Wesen und Arten der Ausgabesteuern. 30. Die Zölle. 31. Die inneren Ausgabesteuern im allgemeinen. 32. Die allgemeine Ausgabebesteuerung, insbesondere die allgemeine Umsatzsteuer. 33. Die Getränkesteuern. 34. Die Tabaksteuern. 35. Sonstige Ausgabesteuern. 36. Der öffentliche Kredit. 37. Das Nebeneinander mehrerer Finanzwirtschaften; der Finanzausgleich. **Statistische Tabellen.** — Sachregister.

In diesem Grundriß wird versucht, die grundlegenden finanzwirtschaftlichen Dinge tatsächlicher und theoretischer Art in einer Weise zu behandeln, welche die Problematik in möglichst engem Anschluß an die Tatsachen der Gegenwart herausstellt. Dem Gebot der Stunde und einem sich immer mehr durchsetzenden lichen Denken folgend, ist daher den Zusammenhängen zwischen öffentl Finanzen und volkswirtschaftlichem Geschehen entschiedener nachgegangen, in der jüngeren Entwicklung der deutschen Lehrbuchliteratur üblich war. Anseits ist nicht davon abgesehen, immer wieder die einzelnen Tatsachen, insbeso: die deutschen, aber auch die ausländischen, sprechen zu lassen. Die Finanzw schaft kann nicht nur eine Theorie der Finanzwirtschaft sein, sondern muß we lich auch bestrebt sein, das Wissen um die Tatsachen zu vermitteln. Bei Erfü dieser zweiten Aufgabe geht die Wirtschaftslehre zwar ein gut Stück Weges gei sum mit dem Finanzrecht, dennoch hat sie auch hier ihre eigene Aufgabe.